

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS  
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

**MATHEUS DINIZ MARQUES DITTMAR SOUZA**

**REFLEXOS DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015 (LEI Nº 13.105/2015)  
NO ÂMBITO DO PROCESSO TRIBUTÁRIO**

FLORIANÓPOLIS

2018

MATHEUS DINIZ MARQUES DITTMAR SOUZA

**REFLEXOS DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015 (LEI Nº 13.105/2015)  
NO ÂMBITO DO PROCESSO TRIBUTÁRIO**

Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação apresentado ao Centro de Ciências Jurídicas da Universidade Federal de Santa Catarina como requisito à obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Humberto Pereira Vecchio

Florianópolis

2018

Este trabalho é dedicado aos meus pais,  
sempre presentes em meus pensamentos.

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus, por todas as bênçãos concedidas.

Aos meus pais, Carlos e Kátia e à minha irmã, Maitê, pelo amor e apoio incondicional que sempre me propiciariam, mesmo estando distantes.

Às minhas avós, Maria Salete e Vilma, à minha querida madrinha e tia, Rita e aos demais membros da minha família, por todo afeto e suporte que recebi.

Aos meus falecidos avôs, Altair e Valdivino e ao meu querido tio falecido, Paulo. Guardo com carinho as lembranças vividas com todos vocês.

Aos membros da banca: Professor Dr. Humberto Pereira Vecchio, por ter aceitado me orientar na elaboração do presente trabalho; Dr. Solon Sehn, para quem tenho a oportunidade de trabalhar e pessoa que tenho como fonte de inspiração profissional e ao Professor Dr. Gilson Wessler Michels, pelas excelentes aulas ministradas na disciplina de Direito Tributário II e que mesmo tendo o conhecido há pouco tempo, já tenho profunda admiração.

À Dra. Catiani Rossi, grande conhecedora do tema e pessoa que tenho, também, como fonte de inspiração profissional e à Dra. Thais Rigotti, à Dra. Paula Goulart, ao Jian Rocha, ao Leonardo, à Laís e à Jamile, todos (as) profissionais membros (as) do escritório Solon Sehn e Advogados Associados, por toda ajuda e conhecimento que vocês me proporcionaram nesse último ano.

Aos membros do gabinete do Desembargador Jairo Fernandes Gonçalves da 5ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, pelos ensinamentos proporcionados no começo da graduação e que me ajudaram a chegar até aqui, em especial, à Claudia Pacheco, ao Marlon Grafe, ao Rafael Brasil e à Ana Paula.

Aos (às) demais amigos e amigas que tenho a oportunidade de conviver.

## RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo analisar os principais reflexos percebidos no processo tributário administrativo e judicial após a entrada em vigor do Código de Processo Civil de 2015. Para tanto, buscar-se-á demonstrar as peculiaridades existentes no processo tributário administrativo e judicial e sua relação com o processo civil. Logo depois, será estudado de maneira ampla a presença da Lei nº 13.105/2015 no cenário jurídico brasileiro, desde o seu histórico de tramitação, passando pelos objetivos almejados, encerrando-se na explanação e identificação das novidades legislativas presentes nesse regramento. Por fim, no capítulo que dá nome ao presente estudo, serão apontados como doutrina e jurisprudência analisam as principais inovações existentes no novo código e sua relação com o processo tributário. Ademais, procurar-se-á demonstrar a compatibilidade do processo tributário com as novas normas de regência do processo civil. O trabalho baseou-se na pesquisa bibliográfica atual acerca do tema e na pesquisa jurisprudencial, utilizando-se do método de pesquisa dedutivo.

**Palavras-chave:** Processo tributário. Processo Administrativo Tributário. Processo Judicial Tributário. Código de Processo Civil de 2015.

## **ABSTRACT**

This work aims to analyze the main effects perceived in the administrative and judicial tax process after the entry into force of the Code of Civil Procedure of 2015. In order to do so, it will seek to demonstrate the peculiarities that exist in the administrative and judicial tax process and its relation to civil proceedings. Afterwards, Law 13.105 / 2015 will be studied comprehensively in the Brazilian legal scenario, from its history, to the desired objectives, ending in the explanation and identification of the legislative novelties present in this regulation. Finally, in the chapter that gives the name of this study, will be pointed out as doctrine and jurisprudence analyze the main innovations in the new code and its relationship with the tax process. In addition, it will be tried to demonstrate the compatibility of the tax process with the new rules governing the civil procedure. The work was based on the current bibliographical research about the subject and the jurisprudential research.

**Keywords:** Tax process. Code of Civil Procedure of 2015. Administrative tax process. Judicial tax process.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>9</b>
<b>2 O PROCESSO TRIBUTÁRIO .....</b>	<b>11</b>
2.1 A DENOMINAÇÃO PROCESSO TRIBUTÁRIO .....	11
2.2 PROCESSO TRIBUTÁRIO <i>VERSUS</i> PROCEDIMENTO TRIBUTÁRIO .....	12
2.3 O PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO .....	15
2.3.1 Definição e princípios aplicáveis .....	15
2.3.2 Aspectos normativos .....	16
2.3.3 Fases do processo administrativo tributário.....	17
2.4 O PROCESSO JUDICIAL TRIBUTÁRIO .....	20
2.4.1 Definição .....	20
2.4.2 Princípios aplicáveis.....	21
2.4.3 O processo judicial tributário e o processo civil.....	22
2.4.4 Classificação das ações tributárias .....	22
2.4.4.1 Execução fiscal .....	23
2.4.4.2 Ação Cautelar Fiscal .....	25
2.4.4.3 Mandado de Segurança .....	26
2.4.4.4 Embargos à Execução fiscal .....	27
2.4.4.5 Ações Ordinárias.....	28
2.4.4.6 Ação Direta de Inconstitucionalidade, Ação Declaratória de Constitucionalidade e Ação Popular .....	31
<b>3 O CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015 (LEI Nº 13.105/2015).....</b>	<b>33</b>
3.1 BREVE HISTÓRICO DA TRAMITAÇÃO DA LEI Nº 13.105/2015.....	33
3.2 OS OBJETIVOS DO NOVO CÓDIGO .....	35
3.3 PRINCIPAIS INOVAÇÕES DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015 .....	38
3.3.1 Parte Geral .....	38
3.3.2 Parte Especial .....	42
<b>4 REFLEXOS DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015 NO PROCESSO TRIBUTÁRIO.....</b>	<b>45</b>
4.1 APLICAÇÕES SUBSIDIÁRIA E SUPLETIVA DO CPC/2015 AO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – O ARTIGO 15 DO NOVO CÓDIGO .....	45
4.2 A VALORIZAÇÃO DOS PRECEDENTES E SUA OBSERVÂNCIA NO PROCESSO TRIBUTÁRIO .....	49
4.2.1 Fundamentação das decisões judiciais e a uniformização da jurisprudência ....	50
4.2.2 A recepção dos julgados dos Tribunais Superiores no processo administrativo tributário.....	52

<b>4.2.3 Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (IRDR) no processo tributário</b>	<b>55</b>
4.3 O INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO ÂMBITO DAS EXECUÇÕES FISCAIS .....	58
4.4 A CONSOLIDAÇÃO DA EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE .....	62
4.5 TUTELAS PROVISÓRIAS NO PROCESSO TRIBUTÁRIO.....	64
<b>4.5.1 Tutelas de urgência .....</b>	<b>64</b>
<b>4.5.2 Tutelas de evidência .....</b>	<b>67</b>
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>70</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>72</b>



## 1 INTRODUÇÃO

Após 36 anos de experiências do processo civil brasileiro com as normas contidas no Código de Processo Civil 1973, o Poder Legislativo brasileiro viu-se diante da necessidade de iniciar o debate com o propósito de instituir um novo código de normas processuais civis.

Tal fato foi muito influenciado, em verdade, pela ânsia crescente existente no universo jurídico, diante da qual se constatava que as alterações e emendas sofridas pelo Código vigente não mais supriam as necessidades e características do processo civil atual, imerso em um mundo de relações jurídicas dinâmicas e modernizadas.

Desse modo, após alguns anos de estudos e detalhamentos a fim de se estruturar a nova codificação processual, em 17 de março de 2015, foi promulgada a Lei nº 13.105/2015, que instituiu o Código de Processo Civil de 2015.

Prometendo, dentre outras, conferir maior celeridade no provimento jurisdicional aos sujeitos do processo, solucionar efetivamente os conflitos e atribuir coesão ao sistema jurídico vigente, as novas disposições do Código de Processo Civil tiveram grande repercussão nos demais ramos processuais do direito, não somente no processo civil. O processo tributário não fugiu a esta regra.

Assim, o objetivo do presente estudo, diante da entrada em vigor do Código de Processo Civil de 2015 no dia 18 de março de 2016, é identificar quais são os principais reflexos dessa codificação no processo tributário, a partir de uma análise detalhada das novas disposições existentes na Lei nº 13.105/2015.

A pesquisa do tema mostra-se relevante, dada às particularidades inerentes a esse tipo de ramo processual. Por outro lado, trata-se de um tema que tem como fundo grande repercussão econômica, tanto nos cofres públicos, quanto na receita dos contribuintes.

Segundo estudo publicado pela Fundação Getúlio Vargas<sup>1</sup>, só no contencioso federal na esfera administrativa, os valores discutidos nas lides tributárias atingiam a impressionante marca de R\$ 528 bilhões em setembro de 2013, o equivalente a 11% do PIB do Brasil. Diante dessa constatação, de acordo com dados provenientes da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), o país já

---

<sup>1</sup> Fonte: *Estadão* – Portal do Estado de S. Paulo, em 17/03/2014. Disponível em: <https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,litigiosidade-tributaria-no-brasil-imp-,1141652>

apresentava o 3º maior valor de contencioso administrativo como proporção do PIB em 2011, numa amostra de 18 países.

No âmbito judicial, por sua vez, embora as demandas tributárias figurarem como segundo no ranking do número de ações existentes, atrás das discussões concernentes aos direitos consumerista e contratual, as maiores brigas em valores referem-se ao pagamento de tributos federais<sup>2</sup>.

A partir do levantamento bibliográfico existente sobre o tema, somado a pesquisa jurisprudencial atualizada das principais cortes judiciais e administrativas brasileiras, buscar-se-á entender como a doutrina e jurisprudência vêm considerando a aplicabilidade das novas disposições daquele diploma a esse ramo processual tão particular, que é o processo tributário.

O objetivo acima idealizado exigiu a estruturação do presente trabalho em três capítulos, cujo esboço a seguir se apresenta.

O primeiro capítulo busca delimitar o conceito de processo tributário, apresentar ao leitor as suas subdivisões e enfatizar os diversos posicionamentos da doutrina quanto à temática. Desse modo, serão explicadas, em síntese, as normas de regência do processo administrativo tributário e as ações existentes no processo judicial tributário. Por fim, o capítulo pretende evidenciar a necessidade que o processo tributário, tanto o administrativo quanto o judicial, possui de se socorrer das normas de processo civil.

No segundo capítulo, o estudo se voltará exclusivamente para a análise do Código de Processo Civil de 2015, a partir do exame da Lei nº 13.105/2015. Para tanto, será abordado o seu histórico de tramitação, as metas a serem alcançadas com a promulgação de um novo código e as principais disposições legislativas que refletiram esses objetivos pré-definidos.

Por fim, no terceiro capítulo, serão apresentados, com base na doutrina e jurisprudência, quais foram os principais reflexos da instituição do Código de Processo Civil de 2015, partindo-se da premissa que a nova codificação processual foi extremamente pensada com o fito de alcançar objetivos bem definidos. Desse, procurar-se-á verificar se o processo tributário é capaz de acompanhar as mudanças que vem ocorrendo no processo civil brasileiro, sobretudo após o advento desse novo código.

---

<sup>2</sup> Fonte: *Valor Econômico*, em 04/02/2014.

## 2 O PROCESSO TRIBUTÁRIO

### 2.1 A DENOMINAÇÃO PROCESSO TRIBUTÁRIO

Infelizmente, no direito brasileiro, a expressão “processo tributário” não detém o mesmo alcance<sup>3</sup> que encontramos em outros países de reconhecida tradição jurídica, os quais receberam extensa e precisa definição em razão da codificação existente sobre a matéria. A título de exemplo, verifica-se o Código de Processo Tributário Português, instituído pelo Decreto-lei 154/1991, no âmbito da reforma tributária ocorrida naquele país, assim como o alemão *Finanzgerichtsordnung* (Ordenação dos Tribunais Financeiros), vigente desde 1º de janeiro de 1966.

No Brasil, a positivação de normas processuais tributárias foi desconsiderada durante a tramitação do projeto de lei que instituiu o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), isso porque, segundo a Comissão Especial<sup>4</sup>, estas não estavam incluídas na competência legislativa federal sobre normas gerais de direito financeiro<sup>5</sup> da época.

Desse modo, foram integrados na versão final do Código Tribunal Nacional apenas alguns dispositivos concernentes ao procedimento de lançamento tributário e quanto à extinção das relações entre a Fazenda Pública e o contribuinte, em substituição os artigos 184 a 190 referentes ao processo tributário que constavam do texto do anteprojeto desconsiderado de autoria do professor Rubens Gomes de Souza.

Quanto a essa ausência de positivação de normas processuais tributárias no direito pátrio, ficam os esclarecimentos do ilustre tributarista Gilberto de Ulhôa Canto<sup>6</sup>, o qual juntamente do professor Rubens Gomes de Souza e de Gérson Augusto da Silva, trabalhou em conjunto com o Ministério da Fazenda e a Fundação Getúlio Vargas para a produção final da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional):

---

<sup>3</sup> ALVIM, Teresa Arruda; MARINS, James; ALVIM, Eduardo Arruda. *Repertório de jurisprudência e doutrina sobre processo tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995, p.8.

<sup>4</sup> BRASIL. Ministério da Fazenda. *Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional*. Rio de Janeiro: Ministério da Fazenda, 1954, pp. 90-215.

<sup>5</sup> Constituição da República de 1946: “Art. 5º – Compete à União: XV – legislar sobre: [...]; b) normas gerais de direito financeiro; de seguro e previdência social; de defesa e proteção da saúde; e de regime penitenciário”.

<sup>6</sup> CANTO, Gilberto de Ulhôa. “Do Processo Tributário Administrativo”. In: *Teoria do Direito Tributário*, Curso Editado pela Secretaria da Fazenda de São Paulo, São Paulo: 1975. p. 95.

Ao tempo da elaboração do projeto do Código Tributário Nacional vigente, cogitou-se da conveniência de se inserir nele um elenco de normas sobre processo. Como, entretanto, àquela época, o ‘anteprojeto do Gilberto’ ainda não tinha sido desenganadamente perdido, pareceu à comissão que não havia motivo para se disciplinar de modo formalmente exteriorizado como sendo disciplina de processo tributário, aquilo que, ao tempo, dada a afinidade de pensamentos dos demais membros da comissão do Código comigo, provavelmente seria uma repetição do que eu próprio já havia sugerido. Então, e só por esse motivo, o Código Tributário Nacional não dispôs, de modo expresso sobre processo tributário [...].

Nesse sentido, a doutrina especializada<sup>7</sup> se refere ao Processo Tributário existente no Brasil como:

Uma amálgama de regras extraídas da experiência dos Tribunais, férteis em discussões processuais nascidas nas lides tributárias, e não considerações feitas em face de imposições legislativas, ante a ausência de normas legais amplamente sistematizadas, ou doutrinárias, pela escassez de obras pátrias que tratem genérica e diretamente o assunto.

Assim, em que pese o fato de não existir no direito brasileiro um diploma legal que abranja sistematicamente as diversas facetas processuais que se originam das ações com referibilidade ao direito tributário, deve-se entender o processo tributário<sup>8</sup> exatamente como a sistematização das questões processuais nascidas das discussões e dos litígios de matéria tributária.

## 2.2 PROCESSO TRIBUTÁRIO *VERSUS* PROCEDIMENTO TRIBUTÁRIO

A nada simples denominação “Processo tributário” também encontra na doutrina brasileira uma grande discussão a respeito de sua abrangência. O cerne do embate encontra-se em definir se o termo abarca, tão somente, o processo tributário judicializado ou se ainda a expressão pode se referir ao contencioso administrativo, pelo qual alguns autores delimitam que, em se tratando da esfera administrativa tributária, estaria mais adequado se falar no conceito de “procedimento” ao invés de “processo” propriamente dito<sup>9</sup>.

Nas palavras de Teresa Arruda Alvim e James Marins, a inclusão da fase contenciosa-processual administrativa no conceito de processo tributário se revela inadequada, na medida em que o termo processo “*envolve um conjunto de garantias e*

<sup>7</sup> ALVIM, Teresa Arruda; MARINS, James; ALVIM, Eduardo Arruda, 1995, p.8.

<sup>8</sup> *Ibid.*, p.8.

<sup>9</sup> Nesse sentido, Geraldo Ataliba, “*Princípios constitucionais do processo e procedimento em matéria tributária*”, RDT 46/118, especialmente p.119, onde adota a posição de Carlos Ari Sundfeld; Dejalma de Campos, *Direito Processual Tributário*, p. 27, Atlas, S. Paulo, 1993.

*princípios muitas vezes incompatíveis com a natureza da atividade administrativa, de um modo geral, especialmente em face da celeridade que se espera desta atividade”*<sup>10</sup>.

E continuam os respeitadores autores:

Basta lembrar, como um dos mais expressivos elementos diferenciadores entre processo civil e procedimento administrativo, que não existe processo sem um juiz investido (jurisdição), e indo-se mais além, mesmo o processo instaurado perante juiz investido não terá validade, sem o pressuposto basilar da imparcialidade. Por outro lado, esta imparcialidade, não pode ser pressuposto de validade de um procedimento administrativo, pois o órgão administrativo julgador, imbuído de plenos poderes decisórios, não é, senão o próprio órgão parte do litígio (assim, p. ex., os recursos administrativos tributários, que são decididos pelo próprio órgão de arrecadação, muitas vezes inclusive sendo *julgados* pelo próprio fiscal responsável, v.g., pela autuação fiscal que o contribuinte em defesa administrativa aponta como viciada).<sup>11</sup>

Em que pese o posicionamento acima dos nobres doutrinadores, há que se atentar para o fato de que a própria Constituição Federal de 1988 não procura separar o processo judicial do processo administrativo, ao garantir, em seu artigo 5º, inc. LV que *“aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”*<sup>12</sup>.

É nesse sentido que Hugo de Brito Machado Segundo propõe<sup>13</sup> a existência de um processo tributário em sentido estrito, no qual está presente a fase judicializada do processo, pela qual os órgãos do Poder Judiciário exercem a função de dizer o direito em relação a aplicação da norma tributária; e de um processo tributário em sentido amplo, onde se encontram presentes tanto o processo administrativo, com sua série ordenada de atos que conta com a participação do contribuinte na busca de solucionar os litígios tributários, como também, a fase de mero procedimento administrativo, em que há, tão somente, a sequência lógica de atos da administração em seus aspectos formais que, no entanto, dispensam a participação do contribuinte.

Desse modo, ainda com base no pensamento do autor<sup>14</sup>, de forma didática, pode-se concluir pela existência de uma clara divisão entre os conceitos de procedimento e processo tributário propriamente dito.

<sup>10</sup> ALVIM, Teresa Arruda; MARINS, James; ALVIM, Eduardo Arruda. 1995, p.10.

<sup>11</sup> *Ibid.*, p.11.

<sup>12</sup> BRASIL. Constituição Federal de 1988. Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>.

<sup>13</sup> MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Processo Tributário*/ Hugo de Brito Machado Segundo. – 7.ed. – São Paulo: Atlas, 2014, p.8.

<sup>14</sup> *Ibid.*, p. 10-11.

O primeiro pode ser entendido como um conjunto de atos praticados pela administração pública tributária, de forma não contenciosa e sem a presença dos princípios e garantias processuais características, em que se busca fazer a verificação e a colheita de elementos a fim de diagnosticar a prática de fatos geradores tributários por parte do contribuinte, auxiliando na função arrecadatória do Estado.

Já o segundo, por sua vez, objeto do presente trabalho, abrange tanto o processo administrativo tributário, no qual a administração pública tributária busca, de forma contenciosa e regida por normas de caráter processual, regular os atos de fiscalização e a maneira pela qual foi feita a apuração do montante do tributo devido (lançamento tributário), o prazo para o contribuinte impugna-lo, a interposição de eventuais recursos administrativos, a competência da autoridade julgadora, fazer o controle interno de legalidade do referido lançamento; como também o processo judicial tributário, o qual contém, entre outras, normas reguladoras quanto a execução do crédito apurado pelo Fisco, as defesas a serem apresentadas pelo contribuinte no âmbito judicial, penhora de bens, ações anulatórias de lançamentos, restituições do indébito tributário e etc.

Assim, o contribuinte pode-se valer desse âmbito processual judicial, com o intuito de obter o controle jurisdicional dos atos da administração tributária, após sucumbirem no processo administrativo fiscal, ou mesmo antes dele, prescindindo deste. Do mesmo modo, o Fisco, com o objetivo de receber compulsoriamente o crédito não pago, poderá se valer da tutela jurisdicional do Estado no âmbito judicial.

James Marins<sup>15</sup>, ao procurar estabelecer os parâmetros diferenciadores entre a fase procedimental e a processual tributária, ainda alerta:

A mera bilateralidade do procedimento não é suficiente para caracterizá-lo como processo. Pode haver *participação do contribuinte* na atividade formalizadora do tributo e isso se dá, por exemplo, quando este junta documentos contábeis que lhe foram solicitados ou quando comparece ao procedimento para esclarecer esta ou aquela conduta ou procedimento fiscal que tenha adotado na sua atividade privada. Até esse ponto não se fala em litigiosidade ou em conflito de interesses, até porque o Estado ainda não formalizou sua pretensão tributária. Há mero procedimento que apenas se encaminhou para a formalização de determinada obrigação tributária (ato de lançamento).

É, pois, após essa etapa procedimental, que praticado o ato de lançamento e formalizada a pretensão fiscal do Estado, começa-se a falar em processo tributário.

Ao contribuinte, oportuniza-se tanto insurgir no prazo legalmente fixado, manifestando seu inconformismo com o ato exacional e oferecendo sua impugnação,

<sup>15</sup> MARINS, James. *Direito processual tributário brasileiro: (administrativo e judicial)* / James Marins. – 5. ed. – São Paulo: Dialética, 2010, p.146.

que é o ato formal do sujeito passivo que resiste administrativamente à pretensão tributária do Fisco. Ademais, poderá optar por já dar início a fase processual judicial tributária, a qual é regulada pelos princípios inerentes da teoria geral do processo (os quais são desdobramentos do *due process of law*), cuja finalidade é modificar a natureza jurídica do atuar administrativo<sup>16</sup>.

## 2.3 O PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

### 2.3.1 Definição e princípios aplicáveis

Conforme já exposto, o processo tributário no âmbito administrativo consiste na maneira pela qual detém o contribuinte de se manifestar contra o a pretensão fiscal formalizada pela autoridade administrativa competente.

Por se tratar de atividade administrativa *lato sensu* inconteste, portanto, que a essa dimensão sejam considerados, inicialmente, os preceitos fundamentais do Direito Administrativo aplicáveis, tais como, o respeito à legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, previstos no artigo 37 da Constituição Federal de 1988.

No entanto, a partir do nascimento da litigiosidade, a qual via de regra se formaliza através de impugnação ou recurso ao lançamento do Fisco, passam a ser aplicáveis a esta nova relação processual, aqueles princípios que norteiam os processos administrativos em geral.

Assim, assumem notabilidade preceitos que fazem referência as garantias inerentes à autoridade julgadora competente, ao devido processo legal e à ampla defesa, as quais constituem “*cláusulas constitucionais consagradas respectivamente no art. 5º, incisos LIII, LIV e LV, da CF/88 e que galvanizam os princípios fundamentais da liberdade e da propriedade, pilares fundamentais do Estado de Direito que estão profundamente permeados aos assuntos relativos à tributação*”<sup>17</sup>.

Nesse sentido, a doutrina especializada elenca, dentre outros, quais são os mais relevantes princípios que devem ser observados no âmbito do processo administrativo da União, Estado, Distrito Federal e Municípios: a) Princípio do devido processo legal; b) Princípio do contraditório; c) Princípio da ampla defesa; d) Princípio da ampla

---

<sup>16</sup> *Ibid.*, p. 147.

<sup>17</sup> *Ibid.*, p. 149.

instrução probatória; e) Princípio do duplo grau de jurisdição; f) Princípio do julgador competente; g) Princípio da ampla competência decisória e h) Princípio da razoável duração do processo.

A relação de princípios exposta acima corresponde a uma reunião de garantias individuais de matriz constitucional, conforme leciona James Marins<sup>18</sup>:

O rol das garantias individuais abaixo nominadas (sob a forma de *princípios* do Processo Administrativo) representa, em seu conjunto, verdadeira *conditio sine qua non* da validade constitucional do Processo Administrativo Tributário brasileiro, justamente por encontrarem radicação constitucional no art. 5º, incs. LIII, LIV e LV, da CF/88: a) direito de impugnação administrativa à pretensão fiscal (art. 5º, LIV); b) direito a autoridade julgadora competente (art. 5º, LIII); c) direito ao contraditório (art. 5º, LV); d) direito à cognição formal e material ampla (art. 5º, LV); e) direito à produção de provas (art. 5º, LV); f) direito a recurso hierárquico (art. 5º, LV).

### 2.3.2 Aspectos normativos

Em que pese toda a carga principiológica que orbita sobre o tema, inexistente uma codificação uniforme que regulamente os processos administrativos em todos os entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios).

Desse modo, na realidade do país, a legislação atinente à matéria encontra-se alicerçada no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 (Lei Geral do Processo Administrativo Federal), sobretudo no primeiro diploma, o qual contém normas processuais e procedimentais específicas que disciplinam o processo administrativo fiscal no âmbito da competência dos tributos administrados pela União Federal.

A Lei nº 9.784/1999, por sua vez, apresenta uma series de princípios norteadores e sua função pode melhor ser entendida como a de possuir aplicação “*subsidiária aos regimes processuais administrativos em vigor (art. 69 da LGPAF), complementa e conjuga-se com a aplicação de outras leis que foquem com questões processuais administrativas*”<sup>19</sup>.

Pode-se afirmar plenamente cabível e usual a aplicação analógica das legislações acima<sup>20</sup>, em especial, do Decreto nº 70.235/1972, no âmbito de todo e qualquer

<sup>18</sup> *Ibid.*, p. 169.

<sup>19</sup> MARINS, 2010, p. 234.

<sup>20</sup> O Código Tribunal Nacional, em seu artigo 108, admite expressamente o emprego da analogia em matéria tributária, desde que não enseje a cobrança de tributo não previsto em lei, *in verbis*: Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:



processo administrativo tributário dos demais entes federativos, que não disponham de uma organização própria de normas de regência<sup>21</sup>.

### 2.3.3 Fases do processo administrativo tributário

Como já exposto, o processo administrativo tributário surge a após a etapa procedimental realizado pela autoridade administrativa tributária e se define como um meio de resolução dos litígios tributários por meio de uma relação jurídica vinculativa de direito público, cuja finalidade, agora, é a discussão de validade da pretensão fiscal formalizada.

Íris Vânia Santos Rosa ensina que todo o processo administrativo tributário possui cinco fases comuns e que se desenvolvem nessa ordem: instauração, instrução, defesa, relatório e julgamento. A saber:

INSTAURAÇÃO: A instauração é a apresentação escrita dos fatos e indicação do direito que ensejam o processo. Quando provém da Administração deve consubstanciar-se em portaria, auto de infração, representação ou despacho inicial da autoridade competente; quando provocada pelo administrado ou pelo servidor deve formalizar-se por requerimento ou petição. INSTRUÇÃO: A instrução é a fase de elucidação dos fatos, com a produção de provas que vão desde o depoimento da parte, as inquirições de testemunhas, as inspeções pessoais, as perícias técnicas, até a juntada de documentos pertinentes. RELATÓRIO: O relatório é a síntese do apurado no processo feita por quem o presidiu individualmente, ou pela comissão processante, com apreciação das provas, dos fatos apurados, do direito debatido, e proposta conclusiva para decisão da autoridade julgadora competente. É peça informativa e opinativa, sem efeito vinculante para a Administração ou para os interessados no processo. JULGAMENTO: O julgamento é a decisão proferida pela autoridade ou órgão competente sobre o objeto do processo. O essencial é que a decisão seja motivada com base na acusação, na defesa e na prova, não sendo lícito à autoridade julgadora argumentar com fatos estranhos ao processo ou silenciar sobre as razões do acusado.<sup>22</sup>

Desse modo, a seguir será apresentado como se desenvolve o processo administrativo fiscal, tendo em vista o caráter norteador assumido pelas disposições do Decreto nº 70.235/192 em relação ao processo administrativo tributário dos demais entes da federação.

- 
- I - a analogia;
  - II - os princípios gerais de direito tributário;
  - III - os princípios gerais de direito público
  - IV - a equidade.

<sup>21</sup> MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Processo Tributário*. – 7.ed. – São Paulo: Atlas, 2014, p. 108.

<sup>22</sup> *Protocolo Intempestivo e Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário*. VIII Congresso Nacional de Estudos Tributários. São Paulo: Noeses, 2011.

O processo administrativo fiscal no âmbito da Administração Pública Federal, se desenvolve a partir de uma Impugnação, proposta pelo contribuinte e que é dirigida às Delegacias da Receita Federal de Julgamento – DRJ, dentro do prazo de 30 dias, contra auto de infração ou notificação de lançamento do tributo (Artigos 14 e 15 do Decreto nº 70.235/1972)<sup>23</sup>.

O contribuinte ainda pode se insurgir, inicialmente, através da apresentação de Manifestação de Inconformidade, a qual é dirigida às Delegacias da Receita Federal de Julgamento – DRJ, no prazo de 30 dias, contra despacho decisório das Delegacias da Receita Federal – DRF ou das Inspetorias da Receita Federal – IRF, que denegou pedido de compensação, restituição ou ressarcimento de algum crédito tributário que o sujeito passivo eventualmente possua perante o Fisco, ou que não reconheceu direito à imunidade, à suspensão, à isenção e à redução de tributos e contribuições<sup>24</sup>.

Ato contínuo, contra a decisão das Delegacias da Receita Federal de Julgamento – DRF que tenha declarado procedente, total ou parcial, o lançamento formalizado por via de auto de infração ou notificação de lançamento (neste caso, em virtude do não acatamento, total ou parcial, da impugnação), ou que tenha indeferido a solicitação nos casos de pedido de compensação, restituição ou ressarcimento de crédito tributário (no caso de não acolhimento, total ou parcial, da manifestação de inconformidade), o contribuinte pode interpor Recurso Voluntário, no prazo de 30 dias, dirigido ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com sede em Brasília<sup>25</sup>.

De acordo com o inciso I, do artigo 34, do Decreto nº 70.235/1972<sup>26</sup>, a autoridade julgadora recorrerá de ofício contra decisões suas prolatadas em face da apreciação de impugnação de lançamento de ofício, total ou parcialmente favoráveis ao contribuinte, que exonerarem este do pagamento de tributo e multa em valor total a ser fixado em ato do ministro do Estado da Fazenda.

Em caso de decisão não unânime da Câmara julgadora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, quando for contrária à lei ou à evidência da prova (recurso privativo do Procurador da Fazenda nacional), ou contra decisão que der à lei

---

<sup>23</sup> BRASIL. Decreto nº 70.235/1972, de 6 de março de 1972. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d70235cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d70235cons.htm)>.

<sup>24</sup> BRASIL. Ministério da Fazenda. Portaria MF Nº 430, de 09 de outubro de 2017. Aprova o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), Artigo 227, §3º. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=87025&visao=compilado>>

<sup>25</sup> BRASIL. Decreto nº 70.235/1972, de 6 de março de 1972. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d70235cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d70235cons.htm)>

<sup>26</sup> BRASIL. Decreto nº 70.235/1972, de 6 de março de 1972. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d70235cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d70235cons.htm)>

tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara do CARF ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, o contribuinte poderá manejar Recurso Especial, conforme dicção do artigo 37, §2º, inciso II do Decreto 70.235/1972<sup>27</sup>.

Contra os acórdãos proferidos pelas Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais e pelas Câmaras do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais poderão ser opostos Embargos de Declaração, dirigido a esses órgãos, dentro do prazo de 5 dias, por Conselheiro da Câmara, pelo Procurador da Fazenda Nacional, pelo contribuinte, pela autoridade julgadora de primeira instância ou pela autoridade encarregada da execução do acórdão, quando existir no acórdão prolatado obscuridade, dúvida ou contradição entre decisão e fundamentos, ou ainda quando for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a Turma<sup>28</sup>.

Cumprir destacar que ainda durante o processo administrativo fiscal, poderão ser interpostos Agravo, dirigido ao CARF (Presidente da Câmara recorrida), dentro do prazo de 5 dias, pelo Procuradora da Fazenda Nacional ou pelo sujeito passivo, contra despacho que negar seguimento ao Recurso Especial<sup>29</sup>, como também, Pedido de Retificação<sup>30</sup>, dirigido às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ou à Câmara Superior de Recursos Fiscais e podendo ser proposto por ambos os sujeitos da relação processual, com o fito de sanear inexactidões materiais.

A decisão transitada em julgado produzida ao final do processo administrativo descrito acima, em razão do princípio da universalidade da jurisdição<sup>31</sup>, não tem força de coisa julgada dada a sua suscetibilidade de revisão pelo poder Judiciário.

No entanto, há que se atentar para certo nível de coisa julgada formal produzida, visto que a decisão do processo administrativo tributário é definitiva para o ente

<sup>27</sup> BRASIL. Decreto nº 70.235/1972, de 6 de março de 1972. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d70235cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d70235cons.htm)>

<sup>28</sup> Anexo II da Portaria MF nº 55/1998, e artigo 65 da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

<sup>29</sup> Artigo 71 do Regimento Interno do CARF, com redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016.

<sup>30</sup> Artigo 71 da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, Anexo II da Portaria MF nº 55/1998, e artigo 28 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF – Anexo I da Portaria MF nº 55/1998.

<sup>31</sup> Postulado explícito no artigo 5º, XXXV, da Constituição Federal de 1988:

*Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:*

*[...]*

*XXXV - a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito;*

federativo tributante, pois consiste, em verdade, no ato final do controle de legalidade do lançamento e na constituição definitiva do crédito tributário.

Assim, nas palavras de Paulo de Barros Carvalho<sup>32</sup> “o Judiciário não pode reformar a decisão administrativa extintiva do crédito tributário: não compete ao Judiciário “lançar” tributos. O “não lançamento” pela Administração não pode ser substituído pelo “lançamento” do Judiciário”.

Cabe, portanto, somente ao sujeito passivo da relação tributária - o contribuinte, em caso de decisão administrativa desfavorável, o direito questionar no âmbito judicial a legalidade da constituição do crédito tributário confirmado ao final do processo administrativo instalado.

## 2.4 O PROCESSO JUDICIAL TRIBUTÁRIO

### 2.4.1 Definição

Hugo de Brito Machado Segundo define o processo judicial tributário como:

[...] série encadeada de atos através da qual o Estado-juiz presta *tutela jurisdicional*, solucionando definitivamente, porque em última instância, os conflitos havidos entre o Estado-Fisco e os contribuintes através da aplicação do direito ao caso concreto. Esse processo é disciplinado por normas jurídicas, cujo conjunto chamamos Direito Processual, e que tem por finalidade: a) assegurar a efetividade da tutela buscada; b) permitir a participação dos interessados; e c) definir e delimitar a atuação dos juízes, impondo-lhes deveres e impedindo-lhes a prática de excessos e abusos.<sup>33</sup>

Teresa Arruda Alvim e James Marins, por sua vez, pontuam que o processo judicial tributário nada mais é do que o processo que “*trata das ações com referibilidade ao Direito Tributário, que podem ser denominadas as ações tributárias*”<sup>34</sup>.

É, pois, a análise técnica dos problemas de direito tributário na sistemática do processo civil, nas causas em que sejam partes, de um lado, o Poder Público – enquanto ente arrecadador de tributos – e do outro, as pessoas físicas e jurídicas – enquanto contribuintes –, podendo, ambas, figurar em qualquer dos polos, ativo ou passivo, da relação jurídica processual.

<sup>32</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Derivação e Positivização no Direito Tributário*. Vol. I. São Paulo: Noeses: 2011.

<sup>33</sup> MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Processo Tributário*. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2009. p. 219.

<sup>34</sup> ALVIM, Teresa Arruda; MARINS, James; ALVIM, Eduardo Arruda. *Op. cit.*, p. 15.

O objetivo desse processo é, portanto, segundo esses autores<sup>35</sup>, a produção de uma norma individual que estabeleça, ao se analisar um caso concreto, o exato alcance das obrigações determinadas pelas normas gerais de Direito Tributário.

Desse modo, há em um lado o contribuinte que se serve do Poder Judiciário para assegurar a tutela de seus direitos em relação ao Fisco no intuito de discutir tanto a constituição definitiva do crédito tributário realizado na esfera do processo administrativo, como explicado no item 1.3.3 do presente trabalho, tanto como procurar a tutela jurisdicional como única e primeira medida para se valer de sua pretensão em determinada exigência fiscal. Por outro lado, há a Fazenda Pública que, muito embora não poderá voltar a discutir nesse âmbito a decisão administrativa que lhe fora desfavorável, irá se valer do Poder Judiciário na cobrança coercitiva de seus créditos fiscais.

#### 2.4.2 Princípios aplicáveis

Conforme estudado anteriormente, no direito brasileiro inexistia uma positivação de normas processuais tributárias específicas. Desse modo, o processo judicial tributário serve-se, analogicamente, da sistemática de normas do processo civil<sup>36</sup>.

Há que se atentar, também, para o fato de que o Direito tributário brasileiro possui base predominantemente constitucional, autorizando a se falar na existência de um Sistema Constitucional Tributário.

Assim, diante do entrelaçamento desses dois ramos do Direito Público (Direito Tributário e Direito Processual civil), o Direito Processual Tributário é regido pelos princípios do Processo Civil plasmados na Constituição Federal de 1988 e “*que se afiguram como desdobramento do due process*”<sup>37</sup>.

É nesse sentido que, James Marins<sup>38</sup>, se utilizando da doutrina de Nelson Nery Junior<sup>39</sup>, lista que ao processo tributário é aplicado, em primeiro plano, os seguintes princípios: a) Princípio da isonomia; b) Princípio do juiz e do promotor natural; c) Princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional (princípio do direito de ação); d) Princípio do contraditório e da ampla defesa; e) Princípio da proibição da prova

---

<sup>35</sup> *Ibid.*

<sup>36</sup> Cf. MARINS, James, Op. cit. p. 399.

<sup>37</sup> *Ibid.*, p. 403.

<sup>38</sup> *Ibid.*, p. 404.

<sup>39</sup> NERY JUNIOR, Nelson. *Princípios do Processo Civil na Constituição Federal*, São Paulo, RT, 1992, p. 16.

ilícita; f) Princípio da publicidade dos atos processuais; g) Princípio do duplo grau de jurisdição; h) Princípio da motivação das decisões judiciais; i) Princípio da celeridade e da duração razoável do processo.

### 2.4.3 O processo judicial tributário e o processo civil

Em importante lição, Pontes de Miranda ensina que “*O nome processo civil já hoje não corresponde ao velho processo civil em que só apresentavam pedidos de direito civil. Litígios que, nos nossos dias, se travam em processo civil, pertencem, em grande parte, ao direito público, e nada tem direito civil*”<sup>40</sup>.

A partir desse ensinamento, pode-se observar com mais nitidez a relação entre o processo judicial tributário e o processo civil, visto que:

[...] o processo judicial tributário é, em quase toda sua extensão, o mesmo processo civil no qual são solucionadas as lides de uma maneira geral. Não há um processo e um Direito Processual específicos, como ocorre, por exemplo, no âmbito do Processo Penal, mas apenas o processo e o Direito Processual Civil aplicados à solução de conflitos verificados nas relações jurídicas tributárias.<sup>41</sup>

Mesmo assim, o processo tributário deve ser visto como disciplina jurídica autônoma, pois as peculiaridades do direito material subjacente ao processo influenciam na interpretação e na aplicação das normas processuais.

### 2.4.4 Classificação das ações tributárias

O processo judicial tributário, como visto, trata das ações com referibilidade ao direito tributário, as chamadas ações tributárias.

Assim, a doutrina brasileira busca dividir a classificação das ações<sup>42</sup> tributárias levando em consideração a posição das partes na relação jurídica processual.

Fala-se, então, de ações de iniciativa do Fisco, as chamadas *ações exacionais*, onde está presente a Fazenda Pública (da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal) como sujeito ativo da relação processual e que são destinadas a obter

<sup>40</sup> MIRANDA, Pontes de. *Comentários ao Código de Processo Civil*, 5. ed., atualizada por Sérgio Bermudes, Rio de Janeiro: Forense, 2001, p. 70.

<sup>41</sup> MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Processo Tributário* – 7. ed – São Paulo: Atlas, 2014.

<sup>42</sup> A rigor, ação é o direito de provocar o Judiciário, pleiteando a prestação, por este, da tutela jurisdicional. Nesse sentido, a ação é uma, sendo descabido falar em classificações. Mas já está corriqueiro, na linguagem forense, o uso da palavra “ação” para designar o processo que, em face de seu exercício, se instaura. É nesse sentido, mais amplo e impróprio, que o termo é utilizado quando se examinam as ações de iniciativa do Fisco e do Contribuinte.

judicial e coativamente do contribuinte o cumprimento de determinada obrigação tributária (execução fiscal); assegurar cautelarmente ao fisco a reserva de bens do contribuinte descumpridor de suas obrigações tributárias (ação cautelar fiscal); assim como também dirimir definitiva e coletivamente, buscando ao final um pronunciamento judicial com eficácia *erga omnes*, as controvérsias sobre a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de determinada norma tributária (ação direta de inconstitucionalidade, ação declaratória de constitucionalidade)<sup>43</sup>.

Por sua vez, estando o contribuinte no polo ativo da relação jurídica processual tributária, fala-se então das chamadas ações *antiexacionais*, que objetivam proteger o contribuinte da possibilidade de dano eminente decorrente da atividade tributária do fisco (mandado de segurança e medida cautelar); interromper a execução forçada dos bens do contribuinte, desconstituir ou impedir a formação de determinada relação jurídico-tributária ou extinguir o crédito tributário (embargos à execução fiscal, ação anulatória de débito fiscal, ação declaratória de inexistência de relação jurídico tributária e ação de consignação em pagamento); obter do fisco a restituição de tributo indevidamente recolhido (ação de repetição de indébito); dirimir definitiva e coletivamente, buscando pronunciamento judicial com eficácia *erga omnes*, as controvérsias sobre a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de determinada norma tributária (ação direta de inconstitucionalidade, ação declaratória de constitucionalidade e ação popular)<sup>44</sup>.

Adiante, serão os estudados os aspectos mais relevantes de cada ação relatada acima.

#### 2.4.4.1 Execução fiscal

Na esteira das ações de iniciativa do Fisco, a Execução Fiscal se apresenta diante do encerramento da autotutela da Administração que, conforme visto, buscou formalizar a sua pretensão com a constituição definitiva do crédito tributário. Em caso de não pagamento pelo contribuinte, o Estado procede a inscrição do crédito tributário para a cobrança judicial, corporificando a denominada *Certidão de Dívida Ativa – CDA*.

A execução fiscal pode ser definida, portanto, como a cobrança de dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas Autarquias

<sup>43</sup> Cf. ALVIM, Teresa Arruda; MARINS, James; ALVIM, Eduardo Arruda. Op. cit., p. 15-16.

<sup>44</sup> *Ibid.*, p. 17-18.

através de ação própria de execução por quantia certa dos bens do devedor, regida pela Lei nº 6.830/80, e que é proposta pela Fazenda Pública perante o Poder Judiciário.

Cumprе destacar que a Lei nº 6.830/1980 (Lei de Execução Fiscal), desde a sua edição, sempre contou com crítica da doutrina especializada, especialmente porque implicou “*a instituição de privilégios exagerados e injustificáveis para a Fazenda Pública, que foi cumulada com favores extremos que chegam, em vários passos, a repugnar à tradição e à consciência jurídica do direito nacional*”<sup>45</sup>.

A inovação do referido diploma se deu com a substituição ao regime executivo previsto no Código de Processo Civil de 1973, quanto aos créditos de origem tributária, e veio com o escopo de tornar esse tipo de execução mais célere e segura.

No entanto, mesmo diante da inauguração desse novo regime de cobrança de créditos desta natureza, as regras de execução constantes do Código de Processo Civil remanescem subsidiariamente aplicáveis. Quando a Lei de Execução Fiscal for omissa ou quando forem inadequadas suas disposições, por serem incompatíveis com o sistema geral de execução vigente, deve se aplicar o disposto no Código de Processo Civil, como propriamente dispõe a Lei nº 6.830/1980<sup>46</sup>.

A Execução fiscal deverá ser proposta no domicílio do réu ou do lugar onde ocorreu o fato que deu origem ao débito ou ainda no foro da situação dos bens, a quando dívida deles se originar. Ao despachar a inicial, a qual deverá ser acompanhada da respectiva certidão de dívida ativa, o juiz citará o executado para no prazo de 5 (cinco) dias, pagar a dívida com juros de mora e demais encargos constantes no título, ou garantir a execução<sup>47</sup>, cujas regras de penhorabilidade são as mesmas utilizadas para a execução por quantia certa estabelecida no Código de Processo Civil.

A sujeição passiva da execução deve se referir àquele devedor que esteja indicado na Certidão de Dívida Ativa. Tal sujeito pode ser tanto o contribuinte, pessoa física ou jurídica, que realizou o fato imponible e por isso é devedor da prestação tributária, como também o responsável que, estando vinculado ao fato gerador, receba expressamente da lei o dever jurídico de recolher o tributo dele decorrente<sup>48</sup>.

---

<sup>45</sup> THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Lei de Execução Fiscal*, 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1986. p. 4.

<sup>46</sup> Artigo 1º da Lei nº 6.830/1980:

Art. 1º - A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.

<sup>47</sup> Art. 8º da Lei nº 6.830/1980.

<sup>48</sup> Art. 128 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).



Ainda, pode haver pessoas corresponsáveis que, solidariamente ou subsidiariamente, também poderão responder pelo crédito tributário executado.

Para se defender a execução, o executado poderá opor embargos, assim como, apresentar exceção de pré-executividade. Ambas ainda serão oportunamente analisadas no desenvolvimento do presente trabalho.

Satisfeita a dívida pela prática dos atos executórios e, não sendo o caso de embargos à execução, o juiz sentenciará extinguindo o feito.

#### *2.4.4.2 Ação Cautelar Fiscal*

Introduzida pela Lei 8.397/1992, trata-se de procedimento concedido ao Fisco para tornar indisponíveis bens do contribuinte. Não deve ser confundida com a já extinta ação cautelar inominada, prevista no artigo 798 do Código de Processo Civil de 1973, a qual era utilizada pelo contribuinte em caráter preparatório ou incidental, no processo em que se buscava questionar o crédito tributário devido<sup>49</sup>.

De acordo com o artigo 1º da Lei 8.397/1992, a ação poderá ser proposta no curso da execução fiscal. Se proposta antes dessa, a Fazenda Pública deverá propor a execução da dívida ativa dentro do prazo de 60 (sessenta) dias, contadas da data em que a exigência se tornar irrecorrível na esfera administrativa (artigo 11, da Lei 8.397/1992).

O foro processante de tal medida será sempre aquele competente para a execução fiscal da dívida ativa correspondente, conforme dispõe o artigo 5º, da Lei nº 8.397/1992.

A ação cautelar fiscal poderá ser requerida contra o sujeito passivo da relação tributária quando verificadas as hipóteses constantes no artigo 2ª da referida lei<sup>50</sup>.

<sup>49</sup> Com o advento do Código de Processo Civil, o processo cautelar autônomo foi extinto. Assim, o referido pedido de natureza cautelar se processará conforme dispõe o artigo 300 e seguintes desse diploma, se requerido em caráter incidental. Se requerido em caráter antecedente, conforme disposição do artigo 305 e seguintes do mesmo código.

<sup>50</sup> Art. 2º A medida cautelar fiscal poderá ser requerida contra o sujeito passivo de crédito tributário ou não tributário, quando o devedor:

I - sem domicílio certo, intenta ausentar-se ou alienar bens que possui ou deixa de pagar a obrigação no prazo fixado; II - tendo domicílio certo, ausenta-se ou tenta se ausentar, visando a elidir o adimplemento da obrigação; III - caindo em insolvência, aliena ou tenta alienar bens; IV - contrai ou tenta contrair dívidas que comprometam a liquidez do seu patrimônio; V - notificado pela Fazenda Pública para que proceda ao recolhimento do crédito fiscal: a) deixa de pagá-lo no prazo legal, salvo se suspensa sua exigibilidade; b) põe ou tenta por seus bens em nome de terceiros; VI - possui débitos, inscritos ou não em Dívida Ativa, que somados ultrapassem trinta por cento do seu patrimônio conhecido; VII - aliena bens ou direitos sem proceder à devida comunicação ao órgão da Fazenda Pública competente, quando exigível em virtude de lei; VIII - tem sua inscrição no cadastro de contribuintes declarada inapta, pelo órgão fazendário; IX - pratica outros atos que dificultem ou impeçam a satisfação do crédito.

Nas palavras de Célio Armando Janczeski<sup>51</sup> “*O principal objetivo perseguido na ação é evitar a lesão ou frustração do direito da Fazenda Pública receber os seus créditos, após verificado comportamento suspeito do contribuinte*”.

Como visto, para a concessão da medida é essencial prova literal da constituição do referido crédito fiscal, assim como, prova documental de algum dos casos mencionados no artigo 2º acima. Preenchidos esses requisitos, a medida será então decretada e seus efeitos passarão a vigorar de imediato, tornando indisponíveis os bens do sujeito passivo, até o limite da satisfação da obrigação.

Ao demandado é facultado se defender com a exceção de extinção da pretensão tributária principal, alegando o pagamento do crédito, remissão, prescrição, decadência e etc., caso em que o acolhimento da defesa em sede dessa ação, fará coisa julgada material, ficando o crédito fiscal inteiramente desconstituído<sup>52</sup>.

Cumprе salientar, ainda, que de acordo com artigo 15 da Lei nº 8.397/1992, o indeferimento da ação cautelar fiscal não impede que a Fazenda Pública intente a respectiva execução fiscal.

#### 2.4.4.3 Mandado de Segurança

O mandado de segurança é o instrumento de garantia constitucional previsto no artigo 5º, LXIX, da Carta Magna e disciplinado através da Lei nº 12.016/2009, que visão proteger direito líquido e certo, não amparado por habeas corpus ou habeas data.

Em matéria tributária, o mandado de segurança se encontra presente na categoria de ações de iniciativa do contribuinte. Sobre o tema, Hugo de Brito Machado leciona:

O cabimento do mandado de segurança em matéria tributária, vale dizer, para impugnar ilegalidades ou abusos na atividade administrativa de tributação, é hoje pacífico. Incontroverso os fatos, assim não sendo necessária a produção de prova no contraditório comum, é cabível mandado de segurança para impugnar lançamento tributário. O Código Tributário Nacional, ao dizer expressamente que a medida liminar em mandado de segurança suspende a exigibilidade do crédito tributário, espancou qualquer dúvida que ainda pudesse restar. Além disso, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é tranquila a esse respeito. Por isso mesmo, o professor Dejalma de Campos ensina que o mandado de segurança representa o meio adequado para o contribuinte proteger direito líquido e certo, insurgindo-se, assim, contra atos ilegais praticados com abuso de poder por autoridades fiscais. Em síntese, o mandado de segurança é um excelente instrumento que, nossa ordem jurídica, coloca à disposição do contribuinte para o controle da validade jurídica da tributação. Não apenas para o controle da legalidade e da constitucionalidade

<sup>51</sup> JANCZESKI, Célio Armando. *Direito processual tributário*. Florianópolis: OAB/SC, 2005, p. 186.

<sup>52</sup> *Ibid.*, p. 188.

da exigência do tributo, mas também do lançamento tributário em todas as suas fases e ainda de todo e qualquer ato praticado por autoridade da Administração Tributária.<sup>53</sup>

É, portanto, instrumento amplamente utilizado pelo contribuinte, especialmente para questionar ilegalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas que exijam a incidência ou majoração indevida de tributo. Objetiva-se, corriqueiramente, através do mandado de segurança, a declaração incidental da inconstitucionalidade de lei tributária que, em regra, desobriga o contribuinte do pagamento da exação<sup>54</sup>.

Além disso, o presente instrumento ganha notável relevância na defesa do contribuinte em matéria tributária, pois conforme visto, a concessão de medida liminar no mandado de segurança é uma das hipóteses de suspensão de exigibilidade do crédito tributário, previsto inciso IV, do artigo 151, do Código Tributário Nacional.

Para que se autorize a referida concessão, no ato da impetração, deverá ficara provado a relevância do fundamento e que do ato impugnado puder resultar a ineficácia da medida (tradicionalmente o *fumus bonis iuris* e o *periculum in mora*), conforme dispõe o artigo 7º, III, da Lei nº 12.016/2009.

Quanto a sujeição passiva, a autoridade coatora, para efeito de Mandado de Segurança, é o agente público investido de poder de decisão para anular o ato atacado não se confundindo, portanto, com o mero executor ou com a pessoa jurídica de direito público a ele vinculada.

Por fim, importa destacar que o mandado de segurança assume papel de extrema relevância para o contribuinte, pois nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, mesmo quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor nos futuros recolhimentos. É, nesse caso, o mandado de segurança a ação adequada para a declaração desse direito à compensação, conforme estabelecido pela súmula 213 do Supremo Tribunal de Justiça, não podendo, no entanto, o direito à compensação ser deferido por medida liminar, de acordo com a súmula 212 da mesma corte.

#### 2.4.4.4 Embargos à Execução fiscal

Os Embargos à Execução constituem a defesa expressamente prevista na Lei de Execução Fiscal (Lei nº 6.830/1980) à execução promovida pela Fazenda Pública.

<sup>53</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *Mandado de Segurança em Matéria Tributária*. São Paulo: Dialética, 1998. p. 13-14.

<sup>54</sup> JANCZESKI, Célio Armando, op. cit., p. 234.

Possuem natureza de nova ação incidental em relação à Execução Fiscal, figurando agora no polo ativo o então contribuinte que estava sendo executado e no polo passivo a Fazenda Pública. Dado o caráter incidental, aplicam-se, em grande parte, os apontamentos e elementos da execução fiscal para se delimitar o procedimento a ser seguido pelos embargos<sup>55</sup>.

Conforme disciplina artigo 16 da lei nº 6.830/1980, os embargos serão ofertados no prazo de 30 (trinta dias) a contar do momento em que está seguro o juízo e neles serão explorados toda a matéria de defesa do executado (ex. nulidade de citação, inexigibilidade do título, ilegitimidade das partes, excesso de execução, incompetência do juízo e etc.). A segurança necessária poderá se dar além do oferecimento de bens à penhora, por fiança bancária e depósito, sendo que o prazo é determinado pelo tipo de caução oferecida. Salienta-se que a segurança do juízo é requisito essencial para que possam ser manejados os embargos à execução fiscal, constituindo uma condição da ação de embargos<sup>56</sup>.

No regime da Lei de Execução Fiscal a propositura e pendência dos embargos suspendem o trâmite da respectiva execução. Com ou sem apresentação de impugnação aos embargos pela Fazenda Pública e não havendo instrução, o juiz proferirá sentença que, se procedente, extingue a execução fiscal e permite o levantamento da caução. Se improcedente, irá se prosseguir a execução com os consequentes atos expropriatórios para a satisfação do crédito da Fazenda Pública.

#### 2.4.4.5 Ações Ordinárias

Ainda na esfera de estudo das ações antiexacionais, figuram-se presentes as chamadas ações ordinárias.

Essas ações são manejadas pelo contribuinte sob o rito do procedimento comum do Código de Processo Civil<sup>57</sup>, com intuito de obter a tutela jurisdicional de controle da atividade fiscal (relação tributária entre Estado e cidadão-contribuinte) através de sentença de conteúdo declaratório (positivo ou negativo), anulatório (constitutivo negativo) ou condenatório em face da Fazenda Pública da União, dos Estados, dos

---

<sup>55</sup> MARINS, James. Op, cit. p. 722.

<sup>56</sup> *Ibid.*, p. 726.

<sup>57</sup> Art. 318. Aplica-se a todas as causas o procedimento comum, salvo disposição em contrário deste Código ou de lei.  
Parágrafo único. O procedimento comum aplica-se subsidiariamente aos demais procedimentos especiais e ao processo de execução

Municípios, do Distrito Federal, assim como de quaisquer outros entes que exerçam atividade parafiscal<sup>58</sup>.

Dentre essas ações, a primeira que se faz referência é a *ação declaratória em matéria tributária*.

Nas palavras de Cleide Previtalli Cais, essa ação poderá ser proposta:

Sempre que o contribuinte entenda caracterizada a ilegalidade ou a inconstitucionalidade de determinada exigência tributária, está em condições de postular ao Poder Judiciário sentença que declare aquele vício, eis que instaurado estado de incerteza sobre a exação.

O mesmo se dá quando presente dúvida fundada sobre a extensão de determinada exigência tributária, podendo o contribuinte apresentar a sua versão para o estado de incerteza em que se encontra, ou submeter a questão à apreciação do Poder Judiciário, a fim de ser declarado o direito aplicável.<sup>59</sup>

Ainda nas palavras da autora, diante da natureza da referida ação, é plenamente cabível a cumulação do pedido de declaração com o pedido de repetição do indébito, visando dessa forma com o primeiro pedido, a declaração de que não é devido determinado tributo e mediante o segundo, a restituição de quantias já pagas à título dessa exigência<sup>60</sup>.

A segunda ação ordinária a ser estudada é a *ação anulatória de débito fiscal*.

Conhecida na prática forense pelo nome de ação anulatória de ato declarativo da dívida, como também por ação anulatória de lançamento tributário, essa ação tem por objetivo a anulação de um lançamento tributário, assim como, do procedimento administrativo que constituiu eventual crédito tributário<sup>61</sup>.

Nas palavras de Hugo de Brito Machado Segundo, trata-se de uma iniciativa do contribuinte com o intuito de:

[...] se obter uma tutela jurisdicional que implique o desfazimento do ato administrativo de lançamento por conta de nulidade nele verificada. Essa nulidade pode dizer respeito a questões substanciais (inexistência da obrigação tributária), ou formais (incompetência da autoridade lançadora, vícios no procedimento ou no processo administrativos etc.), e sua demonstração pode envolver não apenas controvérsia quanto à interpretação de normas e ao significado jurídico de fatos, mas também divergência quanto à própria ocorrência dos fatos sobre os quais se funda a pretensão do autor, com ampla dilação probatória.<sup>62</sup>

James Marins, por sua vez, pontua que:

<sup>58</sup> MARINS, James. Op. cit. p. 421.

<sup>59</sup> CAIS, Cleide Previtalli. *O Processo Tributário*. – 4 ed.rev., atual. e ampl. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2004, p. 484.

<sup>60</sup> *Ibid.*, p. 488.

<sup>61</sup> JANCZESKI, Célio Armando, op. cit., p. 190.

<sup>62</sup> MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito, op. cit., p. 398.

Embora expressamente prevista no art. 38 da Lei nº 6.830/80 (Lei de Execução Fiscal) como ação antiexacional que pode ser utilizada para que o contribuinte promova a discussão da dívida ativa da Fazenda Pública, a ação anulatória do ato impositivo não encontra disciplina processual tributária específica, isto é, rege-se por disposições gerais do Processo Civil, razão pela qual é considerada ação tributária imprópria.<sup>63</sup>

Não se busca obter, portanto, uma tutela jurisdicional considera “pura”, sendo tão somente condenatória ou apenas declaratória. A sentença de procedência obtida no bojo dessa ação terá conteúdo declaratório, constitutivo negativo e, também, condenatório. Declaratório, pois, primeiramente, irá ser declarado a nulidade do lançamento administrativo do crédito tributário, o qual é desconstituído enquanto realidade formal em relação à obrigação que lhe dá origem, assim como, caso a nulidade deva-se em razão de um vício material, gerado pela inexistência de obrigação tributária a ser lançada, irá ser declarada também a inexistência dessa obrigação. Ademais, há a possibilidade de se condenar a Fazenda Pública a não cobrar aquele valor supostamente devido, como também, ao ressarcimento das custas judiciais e dos honorários advocatícios despendidos para o ajuizamento da ação<sup>64</sup>.

Aspecto relevante quanto esta ação, é que mesmo sem o prévio depósito preparatório do valor do débito previsto na segunda parte do *caput* do art. 38 da Lei nº 6.830/1980<sup>65</sup> (depósito este já não considerado condição da ação ou pressuposto de procedibilidade da ação anulatória de débito fiscal, conforme entendimentos reiterados do STF e do STJ<sup>66</sup>), há a possibilidade de se obter na ação o deferimento de uma antecipação de tutela para fins de suspender a exigibilidade do crédito tributário, na forma do inciso V, do art. 151 do Código Tributário Nacional, desde que preenchidos os requisitos da tutela provisória previstos no art. 300 do Código de Processo Civil (Probabilidade do direito e perigo de dano).

A terceira ação ordinária a ser estudada é a *ação condenatória de repetição do indébito*.

Conforme assinala Marcelo Fortes de Cerqueira:

O direito à devolução do indébito tributário nasce com a ocorrência do evento do pagamento indevido; todavia, necessita de reconhecimento administrativo

<sup>63</sup> MARINS, James. Op, cit. p. 435.

<sup>64</sup> MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito, op. cit., p. 398.

<sup>65</sup> Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo Único - A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

<sup>66</sup> RE nº 103.400-9/SP, Rel. Ministro Rafael Mayer, DJ 01.02.1985.

ou judicial para que se torne efetivo e adquira a sua máxima expressão. O ‘pagamento irregular’, ou o efetuado de acordo com a regra tributária individual e concreta válida relativamente, carecem adquirir formalmente a qualificação de indevido mediante a manifestação de órgãos administrativos ou judiciais, que anulem o denominado ‘pagamento irregular’ ou o lançamento tributário (invalidando também a respectiva regra veiculada) que serviu de fundamento para o pagamento. Ordinariamente, o reconhecimento do direito à devolução advém de atos administrativos ou judiciais veiculadores de norma individual e concreta que expulsa do sistema a regra individual e concreta veiculada por lançamento tributário anulável.<sup>67</sup>

O direito de repetir – ou de pedir em restituição – valor que foi indevidamente recolhido a título de tributo, representa direito de crédito na forma do art. 165 do Código Tributário Nacional e do art. 876 do Código Civil.

Quando o contribuinte, por qualquer circunstância, de natureza substancial, temporal ou quantitativa, paga tributo não correspondente à descrição constante da lei, diz - se que há indébito a repetir e esse estará legitimado a requerer a sua restituição, acrescida de correção monetária e de juros de mora.

Obtendo-se o êxito durante o procedimento comum, o cumprimento de sentença seguirá o procedimento previsto nos artigos 534 e ss. do Código de Processo Civil e a requisição de pagamento dar-se á via precatório, a serem pagos na ordem cronológica de apresentação e à conta dos créditos respectivos, na forma do art. 100 da Constituição Federal. No entanto, desde que respeitado os limites e condições especificados na Lei nº 10.099/2000, a qual regulamentou o disposto no § 3º do art. 100 da Constituição Federal, o cumprimento da referida decisão poderá ser levado a efeito via requisição de pequeno valor, dispensando-se o precatório<sup>68</sup>.

#### *2.4.4.6 Ação Direta de Inconstitucionalidade, Ação Declaratória de Constitucionalidade e Ação Popular*

Em sede de controle concentrado de constitucionalidade, a compatibilidade ou não da lei, incluindo-se a lei tributária, com a Constituição, é examinada através da *Ação Direta de Inconstitucionalidade*.

Sua legitimidade encontra-se disciplinada pelo art. 103 da Constituição Federal, podendo propor a presente ação o Presidente da República, a Mesa do Senado Federal, a Mesa da Câmara de Deputados, a Mesa de Assembleia Legislativa, o Governador do

<sup>67</sup> CERQUEIRA, Marcelo Fortes de. Norma Jurídica Tributária. In: Repetição do Indébito Tributário: Delineamentos de uma Teoria. São Paulo, Max Limonad, 2000, p. 366-367.

<sup>68</sup> JANCZESKI, Célio Armando, op. cit., p. 221-222.

Estado, o Procurador-Geral da República, o Conselho Federal da OAB, partido político com representação no Congresso Nacional e confederação sindical ou entidade de classe de âmbito nacional.

A decisão concessiva da liminar em ação direta de inconstitucionalidade terá efeito *ex nunc*. Por sua vez, a decisão final de mérito, quando favorável ao requerente, produz efeito *ex tunc*, desfazendo todos os efeitos já produzidos desde o momento de sua edição.

Importante observar que os reflexos da inconstitucionalidade reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado são sentidos, inclusive, junto ao processo administrativo fiscal, obrigando a autoridade administrativa julgadora a respeitar o que fora decidido pela Corte, haja vista que, além do efeito *erga omnes*, se opera de imediato a extirpação da norma do ordenamento jurídico<sup>69</sup>.

A partir do advento da Emenda Constitucional nº 03/1993, a Constituição Federal passou a prever a *Ação Declaratória de Constitucionalidade*, a ser proposta como forma de obter do Supremo Tribunal Federal um posicionamento a respeito da “constitucionalidade” de lei ou ato normativo federal submetido à sua apreciação.

Hugo de Brito Machado, destacando a importância da medida no âmbito do sistema tributário, assevera que:

Parte da doutrina aponta na ação declaratória de constitucionalidade aspectos negativos. Seria um instrumento de autoritarismo. Consideramos, todavia, extremamente positivo o novo instrumento de controle de constitucionalidade, na medida em que se presta para evitar grande número de processos inúteis. Editada uma lei tributária que os contribuintes reputam inconstitucional, o que se tem visto é uma enorme quantidade de ações atacando a exigência. Juízes e Tribunais geralmente divergem, e, seja qual for o sentido das decisões, a parte vencida sempre recorre, cabendo, a final, ao STF decidir em caráter definitivo. É diante de tais divergências que se torna possível a propositura da ação declaratória de constitucionalidade, que vai permitir ao Supremo Tribunal Federal decidir a questão de saber se há, ou não, a questionada inconstitucionalidade.<sup>70</sup>

Desse modo, diante do efeito vinculante da decisão final, todas as questões relacionadas à temática discutida terão resolução, o que, certamente, contribui para o descongestionamento do Judiciário e para a realização de tratamento isonômico a todos os sujeitos do processo.

Sinteticamente, é desse modo que se apresenta o processo tributário existente hoje no país.

<sup>69</sup> *Ibid.*, p. 284.

<sup>70</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*, 21. ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 417.



### 3 O CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015 (LEI Nº 13.105/2015)

Neste capítulo, o estudo se voltará para o exame do Código de Processo Civil de 2015, instituído pela Lei nº 13.105/2015. Será abordado, primeiramente, o histórico de tramitação dessa lei. Em seguida, irão ser demonstrados os principais objetivos a serem alcançados com a instituição do novo código, assim como suas principais novidades legislativas em relação ao Código de Processo Civil anterior.

#### 3.1 BREVE HISTÓRICO DA TRAMITAÇÃO DA LEI Nº 13.105/2015

No dia 30 de setembro de 2009, o então presidente do Senado Federal José Sarney editou o ato nº 379 que instituiu uma comissão de notáveis juristas com a finalidade de apresentar um anteprojeto de um novo Código de Processo Civil.

A necessidade de criação de um novo código para reger as normas de direito processual civil, segundo o próprio ato, residiam no fato de que desde o início da vigência do então Código de Processo Civil de 1973 (17 de janeiro de 1973):

[...] foram editadas sessenta e quatro normas legais alterando-o de alguma forma; [...] que, á época da edição do Código de Processo Civil, em 1973, os instrumentos processuais de proteção dos direitos fundamentais não gozavam do mesmo desenvolvimento teórico que desfrutavam modernamente, e que desde então se deu se deu uma grande evolução na estrutura e no papel do Poder Judiciário;... que tanto o acesso à justiça quanto a razoável duração do processo adquiriram novo verniz ao serem alçados à condição de garantias fundamentais previstas constitucionalmente; [...] que a sistematicidade do Código de Processo Civil tem sofrido comprometimento, em razão das inúmeras modificações legislativas aprovadas nos trinta e cinco anos de sua vigência, e que a coerência interna e o caráter sistêmico são elementos fundamentais para irradiar segurança jurídica à sociedade brasileira; [...]<sup>71</sup>

Assim, caberia a uma comissão formada por expoentes do mundo jurídico e profundos conhecedores de processo civil apresentar, em um prazo de cento e oitenta dias, um anteprojeto que auxiliasse os trabalhos legislativos do Senado Federal, nos mesmos moldes da “*experiência bem-sucedida na Comissão de Juristas encarregada de elaborar anteprojeto de Código de Processo Penal*”<sup>72</sup>.

<sup>71</sup> BRASIL. Senado Federal. Ato nº 379, de 30 de setembro de 2009. Diário Oficial da União, Atos do Poder Legislativo, Brasília, DF, 02 out. 2011. Disponível em: <http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?jornal=2&pagina=49&data=02/10/2009>. Acesso em: 07 jun. 2018.

<sup>72</sup> BRASIL. Senado Federal. Ato nº 379, de 30 de setembro de 2009. Diário Oficial da União, Atos do Poder Legislativo, Brasília, DF, 02 out. 2011. Disponível em:

A comissão instituída era presidida pelo então Ministro do Superior Tribunal de Justiça, Luiz Fux e composta por: Adroaldo Furtado Fabrício, Bruno Dantas, Elpídio Donizete Nunes, Humberto Theodoro Júnior, Jansen Fialho de Almeida, José Roberto dos Santos Bedaque, Marcus Vinicius Furtado Coelho, Paulo César Pinheiro Carneiro e Teresa Arruda Alvim Wambier, relatora geral dos trabalhos.

Após percorrerem diversas regiões do país realizando encontros e debates com o intuito de congregiar opiniões e estudos, a Comissão apresentou, em 08 de junho de 2010, o Anteprojeto do novo código, o qual continha 970 artigos e que foi submetido à apreciação do Senado Federal por meio do Projeto de Lei n. 166/2010 – PL 166/2010.

Segundo a exposição de motivos<sup>73</sup> que acompanhou o Anteprojeto, os trabalhos da comissão de juristas se pautaram em cinco premissas básicas:

- 1) estabelecer expressa e implicitamente verdadeira sintonia fina com a Constituição Federal; 2) criar condições para que o juiz possa proferir decisão de forma mais rente à realidade fática subjacente à causa; 3) simplificar, resolvendo problemas e reduzindo a complexidade de subsistemas, como, por exemplo, o recursal; 4) dar todo o rendimento possível a cada processo em si mesmo considerado; e, 5) finalmente, sendo talvez este último objetivo parcialmente alcançado pela realização daqueles mencionados antes, imprimir maior grau de organicidade ao sistema, dando-lhe, assim, mais coesão.

No Senado Federal, o relatório final com as emendas do PL 166/2010 foi aprovado em 15 de dezembro de 2010, contendo um código composto, agora, por 1.007 artigos. O projeto agora seguiria para a Câmara dos Deputados, passando a tramitar nessa casa através do Projeto de Lei n. 8.046/2010<sup>74</sup>.

Na Câmara dos Deputados foi criada uma Comissão Especial para emitir pareceres ao PL 8.046/2010. Inicialmente, a comissão era formada por personalidades como Fredie Didie Jr., Luiz Henrique Volpe Camargo, Daniel Mitidiero, dentre outros. Já no ano de 2012, a relatoria geral do projeto foi assumida pelo Deputado Federal Sérgio Barradas Carneiro que contou com a colaboração de novos nomes para a Comissão Especial, dentre os quais cita-se: Ada Pellegrini Grinover, Athos Gusmão

---

<http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?jornal=2&pagina=49&data=02/10/2009>.

Acesso em: 07 jun. 2018.

<sup>73</sup> Cf. *Código de processo civil e normas correlatas*. – 7. ed. – Brasília : Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2015, p. 26.

<sup>74</sup> *Breve Histórico da Tramitação do Projeto do Novo Código de Processo Civil*. Disponível em: <http://italic.com.br/projeto/cpc/breve-historico-da-tramitacao-do-projeto-do-novo-codigo-de-processo-civil>; Acesso em: 02 jun. 2018.

Carneiro, Candido Rangel Dinamarco, Luiz Guilherme Marinoni, Teresa Arruda Alvim Wambier, entre outros expoentes do cenário jurídico brasileiro<sup>75</sup>.

No dia 26 de março de 2014 o PL 8.046/2010 foi aprovado pela Câmara dos Deputados contendo, agora, 1.086 artigos. Assim, em razão das emendas apresentadas durante a tramitação nessa casa legislativa revisora, o projeto teve que ser submetido novamente para o Senado Federal para apreciação final<sup>76</sup>.

Importa destacar que, por ser esse o primeiro Código de Processo Civil brasileiro instituído sob a vigência do regime democrático, a tramitação na Câmara dos Deputados, contou, além da participação da Comissão Especial, com 900 (novecentas) emendas apresentadas pelos Deputados Federais, 146 (cento e quarenta e seis) projetos de leis apensados que tratavam da mesma matéria, bem como foi registrado pelo portal e-Cidadania (portal online disponível para os cidadãos participarem ativamente da atividade legislativa) 25.300 (vinte e cinco mil e trezentos) acessos, 282 (duzentos e oitenta e duas) sugestões, 143 (cento e quarenta e três) comentários e 90 (noventa) *email-s* destinados ao PL 8.046/2010<sup>77</sup>.

No dia 17 de dezembro de 2014 o projeto de lei com as emendas foi aprovado pelo Senado Federal. Posteriormente, foi enviado à Presidência da República para sanção, a qual foi realizada em 16 de março de 2015, com sete vetos, transformando-se o PL na Lei n. 13.105/2015, publicada no Diário Oficial da União em 17 de março de 2015<sup>78</sup>.

### 3.2 OS OBJETIVOS DO NOVO CÓDIGO

<sup>75</sup> *Breve Histórico da Tramitação do Projeto do Novo Código de Processo Civil*. Disponível em: <http://italic.com.br/projeto/cpc/breve-historico-da-tramitacao-do-projeto-do-novo-codigo-de-processo-civil/>; Acesso em: 02 jun. 2018.

<sup>76</sup> Artigo 65 da Constituição Federal de 1988:

“Art. 65. O projeto de lei aprovado por uma Casa será revisto pela outra, em um só turno de discussão e votação, e enviado à sanção ou promulgação, se a Casa revisora o aprovar, ou arquivado, se o rejeitar. Parágrafo único. Sendo o projeto emendado, voltará à Casa iniciadora.”

<sup>77</sup> *Histórico de tramitação do código de processo civil de 1973 (e seu contexto histórico) e do código de processo civil de 2015*. Disponível em:

<https://jessicahelena18.jusbrasil.com.br/artigos/356575109/historico-de-tramitacao-do-codigo-de-processo-civil-de-1973-e-seu-contexto-historico-e-do-codigo-de-processo-civil-de-2015>; Acesso em: 02 jun. 2018.

<sup>78</sup> BRASIL. Diário Oficial da União. Atos do Poder Legislativo, Brasília, DF, 17 mar. 2015. Disponível em: <http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=1&data=17/03/2015>. Acesso em: 02 jun. 2018.

Conforme abordado no item 2.1 do presente estudo, a Comissão de Juristas encarregada de apresentar o anteprojeto do novo código de processo civil, ao concluir os trabalhos e entregar ao presidente do Senado o relatório final, apresentou junto a esse documento uma exposição de motivos, a qual elencou cinco objetivos pelos quais a Comissão pautou seus trabalhos e que se transformaram nas premissas básicas do novo Código.

Primeiramente, percebe-se uma nítida harmonização da lei ordinária com a Constituição<sup>79</sup>, de modo a se incluir, expressamente, princípios constitucionais no novo código. Destaca-se, por exemplo, o artigo 1º dessa lei, o qual é claro quando disciplina que: *“O processo civil será ordenado, disciplinado e interpretado conforme os valores e as normas fundamentais estabelecidos na Constituição da República Federativa do Brasil, observando-se as disposições deste Código.”*<sup>80</sup>.

Nesse sentido, Paulo Cezar Pinheiro Carneiro explica que esse dispositivo:

[...] vale de garantia eficaz contra qualquer dispositivo que contrarie a Constituição, bem como é fator de interpretação para aplicação dos dispositivos processuais. Aqui, a lei processual e a própria atividade jurisdicional em si, submetem-se às normas e aos valores constitucionais, os quais lhes servem de fonte e legitimam o seu exercício, ao tempo em que impedem o autoritarismo e o abuso.<sup>81</sup>

A segunda premissa situa-se no fato de que o novo diploma processual buscou criar condições para a existência de decisões mais rentes à realidade fática subjacente à causa. Nesse sentido, cita-se a positivação da figura do *amicus curiae*, cuja manifestação tem aptidão de proporcionar ao julgador melhores condições para uma decisão mais coesa<sup>82</sup>.

Ademais, o novo código busca que os Tribunais Superiores apreciem o mérito de alguns recursos que veiculam questões relevantes, cuja solução é necessária para o

<sup>79</sup> Atualmente, afirma-se que o processo civil se constitucionalizou. Fala-se em modelo constitucional do processo, expressão inspirada na obra de Italo Andolina e Giuseppe Vignera, *Il modello costituzionale del processo civile italiano: corso di lezioni* (Turim, Giapicchelli, 1990). O processo há de ser examinado, estudado e compreendido à luz da Constituição e de forma a dar o maior rendimento possível aos seus princípios fundamentais.

<sup>80</sup> BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ato2015-2018/2015/lei/113105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2015-2018/2015/lei/113105.htm). Acesso em: 07 jun. 2018.

<sup>81</sup> WAMBIER, Teresa Arruda Alvim; DIDIER JUNIOR, Fredie; TALAMINI, Eduardo; DANTAS, Bruno (Coord.). *Breves comentários ao novo Código de Processo Civil*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015. p. 58.

<sup>82</sup> Art. 138. O juiz ou o relator, considerando a relevância da matéria, a especificidade do tema objeto da demanda ou a repercussão social da controvérsia, poderá, por decisão irrecorrível, de ofício ou a requerimento das partes ou de quem pretenda manifestar-se, solicitar ou admitir a participação de pessoa natural ou jurídica, órgão ou entidade especializada, com representatividade adequada, no prazo de 15 (quinze) dias de sua intimação.

aprimoramento do Direito, ainda que não estejam preenchidos requisitos de admissibilidade considerados menos importantes, de maneira a aperfeiçoar a processualística contemporânea em consonância com o princípio da instrumentalidade<sup>83</sup>.

A terceira premissa a ser apontada é a nítida intenção do Código de Processo Civil de 2015 de simplificar e reduzir a complexidade de subsistemas, como o recursal e o das tutelas provisórias.

A título de exemplo, tem-se que os prazos para todos os recursos foram uniformizados, com exceção dos embargos de declaração. Além disso, o sistema recursal foi simplificado, de maneira que foram suprimidos alguns recursos, por exemplo, o agravo retido, tendo, correlatamente, sido alterado o regime das preclusões, de modo que todas as decisões anteriores à sentença agora passaram a ser impugnadas na apelação. Os embargos infringentes também foram extintos, na medida em que se instituiu a técnica de julgamento ampliado presente no artigo 942.

Quanto às tutelas, o processo cautelar autônomo foi extirpado, de maneira que agora basta apenas a comprovação da probabilidade do direito e do perigo de dano ou risco ao resultado útil do processo para o deferimento da tutela pretendida, respectivamente, antecipada ou cautelar.

Essas simplificações de subsistemas processuais, segundo a comissão especial de juristas, quando da exposição de motivos, permitiram dar ao processo civil brasileiro um “*maior rendimento possível*”, estabelecendo-se essa como a quarta premissa do novo código.

Ademais, a tese do maior rendimento ao possível aos processos está intimamente ligada à previsão contida no artigo 5º, LXXVIII da Constituição Federal, introduzida pela EC 45/2004, que dispõe: “*a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantem a celeridade de sua tramitação*” e que teve dispositivo correspondente positivado no Código de Processo Civil de 2015, em seu artigo 4º. A preocupação aqui é o problema da morosidade existente no processo civil brasileiro e número infindável de processos em trâmite, o qual na sistemática do Código Buzaid, não foi passível de resolução<sup>84</sup>.

---

<sup>83</sup> *Código de processo civil e normas correlatas*. – 7. ed. – Brasília : Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2015, p. 26.

<sup>84</sup> WAMBIER; DIDIER JUNIOR; TALAMINI; DANTAS, 2015, p. 66.

O último objetivo traçado do novo código de processo civil, como elencado pela comissão de juristas, é o de imprimir organicidade às regras do processo civil brasileiro, dando maior coesão ao sistema. É nesse sentido, que como será explicado adiante, viu-se a necessidade de se instituir um sistema de valorização dos precedentes judiciais, de modo a atribuir uma maior isonomia nas decisões e uma maior igualdade possível nos resultados de processos que tratam das mesmas questões de fato e de direito, a fim de “restaurar o prestígio e a confiança no Poder Judiciário”<sup>85</sup>.

### 3.3 PRINCIPAIS INOVAÇÕES DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015

Passa-se agora, no presente trabalho, a apresentação das principais inovações de cada segmento do novo diploma processual em relação ao Código de Processo Civil de 1973.

O Código de Processo Civil de 2015 é dividido em três partes, quais sejam, Parte Geral (arts. 1º a 317), Parte Especial (arts. 318 a 1.044) e Livro Complementar (arts. 1.045 a 1.072).

#### 3.3.1 Parte Geral

A parte geral do Código de Processo Civil de 2015 é formada, como visto, pelos artigos 1º a 317 e é dividida em seis livros: Livro I (Normas Processuais Cíveis): que trata das normas fundamentais e aplicação das normas processuais; Livro II (Função Jurisdicional): o qual tem por objeto a explicitar teoria da jurisdição, ação e competência; Livro III (Sujeitos do Processo): que trata das normas concernentes as partes, procuradores, litisconsórcio, intervenção de terceiros, Juiz, Auxiliares da Justiça, Ministério Público, Advocacia Pública e Defensoria Pública; Livro IV (Atos Processuais): que trabalha os fundamentos quanto a forma, tempo, lugar, comunicação e registro dos atos processuais, bem como o valor da causa; Livro V (Tutela Provisória): disciplina as novas disposições gerais sobre a tutela de urgência e tutela de evidência e o Livro VI que trata da formação, suspensão e extinção do processo<sup>86</sup>.

<sup>85</sup> *Ibid.*, p. 73.

<sup>86</sup> BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm). Acesso em: 07 jun. 2018.

Inicialmente, a primeira grande inovação a ser destacada é a regra contida no artigo 10 do referido diploma que contém a vedação às decisões surpresas na medida em que “o Juiz não pode decidir, em grau algum de jurisdição, com base em fundamento a respeito do qual não se tenha dado às partes oportunidade de se manifestar, ainda que se trate de matéria sobre a qual deva decidir de ofício.”<sup>87</sup>.

Dessa maneira, deve ser sempre oportunizado as partes se manifestarem previamente à decisão judicial “seja para aquelas questões conhecíveis de ofício, seja para aqueles fundamentos extraídos das provas constantes dos autos e que as partes não debateram”<sup>88</sup>.

Outra novidade da parte geral está presente no artigo 12 que diz que: “Os juízes e os tribunais atenderão, preferencialmente, à ordem cronológica de conclusão para proferir sentença ou acórdão.”<sup>89</sup>

Nas palavras de Luiz Henrique Volpe de Camargo, segundo esse dispositivo:

Os processos terão que ser decididos na ordem que foram remetidos ao gabinete do julgador para deliberação, excetuando-se os casos excepcionais como pedidos de antecipação de tutela, o julgamento de processos em bloco para aplicação de tese decidida no regime de repetitivos e as preferências legais. Com isso, todos os processos deverão integrar uma lista para consulta pública de modo a garantir o mínimo de previsibilidade às partes quanto à possível data de solução de seu processo.<sup>90</sup>

Também na esfera das novidades legislativas, vista como uma das principais soluções para diminuir a quantidade e tempo de duração dos processos – uma das metas do Código de Processo Civil de 2015 – a solução consensual dos conflitos também mereceu atenção especial no novo diploma.

Assim, Paulo Cezar Pinheiro Carneiro, membro da comissão de juristas que elaborou o anteprojeto, explica que:

Passa a ser uma obrigação, e uma prioridade do Estado no exercício da função jurisdicional, sempre que possível, empregar todos os meios necessários para o alcance das finalidades salientadas. Além disto, o legislador, ainda no capítulo das “Normas Fundamentais”, orienta os principais protagonistas do processo, juízes, advogados, defensores públicos

<sup>87</sup> BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ato2015-2018/2015/lei/113105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2015-2018/2015/lei/113105.htm). Acesso em: 07 jun. 2018.

<sup>88</sup> WAMBIER, Teresa Arruda Alvim; DIDIER JUNIOR, Fredie; TALAMINI, Eduardo; DANTAS, Bruno (Coord.). *Breves comentários ao novo Código de Processo Civil*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015. p. 81.

<sup>89</sup> BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ato2015-2018/2015/lei/113105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2015-2018/2015/lei/113105.htm). Acesso em: 07 jun. 2018.

<sup>90</sup> CAMARGO, Luiz Henrique Volpe. *Cem novidades do novo Código de Processo Civil*. Revista de Informação Legislativa, Brasília, n.190, ano 48, abr./jun. 2011.



e membros do Ministério Público, a estimular a solução consensual através da conciliação e da mediação.<sup>91</sup>

Nesse sentido, positivou-se no artigo 165, *caput*, que os tribunais serão obrigados a criar centros especializados em solução de conflitos.

Mais do que isso, destaca-se a previsão do artigo 334, *caput*, da parte especial do novo código, a qual prevê, como regra, a realização de audiência de conciliação ou de mediação, antes da intimação, se for o caso, para a contestação do réu. As exceções para tanto residem na hipótese de expressa manifestação de ambas partes pela não realização, assim como, quando a própria autocomposição não for permitida, conforme dispõe o artigo 334, §4º, I e II. Inclusive, há a previsão no artigo 334, §8º, de multa de até 2% da vantagem econômica pretendida ou do valor da causa pelo não comparecimento injustificado de qualquer das partes, assim como a atitude será considerada ato atentatório à dignidade da justiça.

Quanto aos honorários advocatícios, os artigos concernentes ao tema sofreram algumas mudanças com a promulgação do novo código.

Destaca-se, primeiramente, a instituição de honorários recursais. Como dispõe o artigo 87, §11, daquele diploma<sup>92</sup>, “*O tribunal, ao julgar recurso, majorará os honorários fixados anteriormente levando em conta o trabalho adicional realizado em grau recursal*”, observando-se os limites de 10 a 20% legalmente estabelecidos.

O segundo ponto relevante refere-se aos honorários advocatícios das causas em que for parte a Fazenda Pública. De acordo com os incisos do artigo 85, §3º<sup>93</sup>, eles foram regulamentados em percentuais e em faixas. Quanto maior o valor da questão em discussão, menor o percentual de honorários. Isso significa que o novo código não reproduz o sistema do Código de Processo Civil de 1973, pelo qual, quando vencida a Fazenda Pública, os honorários eram fixados por apreciação equitativa, ou seja, pelo senso de justo do magistrado<sup>94</sup>.

Já no artigo 133 do novo código, tem-se a criação do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica: “*Art. 133. O incidente de desconconsideração*

<sup>91</sup> WAMBIER; DIDIER JUNIOR; TALAMINI; DANTAS, 2015, p. 65.

<sup>92</sup> BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm). Acesso em: 07 jun. 2018.

<sup>93</sup> BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm). Acesso em: 07 jun. 2018.

<sup>94</sup> Artigo 20, §4º, do Código de Processo Civil de 1973:

“§ 4º Nas causas de pequeno valor, nas de valor inestimável, naquelas em que não houver condenação ou for vencida a Fazenda Pública, e nas execuções, embargadas ou não, os honorários serão fixados consoante apreciação equitativa do juiz, atendidas as normas das alíneas a, b e c do parágrafo anterior”.



*da personalidade jurídica será instaurado a pedido da parte ou do Ministério Público, quando lhe couber intervir no processo”.*

A partir da leitura desse dispositivo, a desconsideração da personalidade jurídica passara agora a ser apurada em incidente próprio no qual se verificará, em contraditório prévio, a ocorrência ou não das situações autorizadas pela lei - Art. 28 do Código de Defesa do Consumidor<sup>95</sup> e Art. 50 do Código Civil<sup>96</sup> - para responsabilização pessoal dos sócios de pessoa jurídica. Nesse ponto, também se positiva a possibilidade de que a desconsideração atinja bens do mesmo grupo econômico.

Novidade no sistema processual brasileiro, inspirado na doutrina estrangeira<sup>97</sup>, o Código de Processo Civil 2015 possibilitou o chamado “negócio processual”, segundo o qual versando o processo sobre direitos que admitam autocomposição, é lícito às partes plenamente capazes estipular mudanças no procedimento, conforme preceitua o artigo 190.

Como última grande inovação presente na parte geral do novo código, observa-se a sistematização das tutelas provisórias em um único livro.

Agora, no livro concernente as tutelas provisórias, buscou-se a unificação das tutelas de urgência em substituição aos procedimentos cautelares típicos e atípicos, previstos, respectivamente, nos artigos 813 a 873 e 798 do Código Buzaid e a tutela antecipada, disciplinada no artigo 273 desse mesmo código.

Desse modo, colhe-se dos artigos 300 e seguintes do Código de Processo Civil de 2015, que o pedido de tutela de urgência, tanto de natureza satisfativa (antecipada) quanto cautelar, será condicionado à demonstração da “*probabilidade do direito*” e, cumulativamente, “*perigo de dano ou risco ao resultado útil do processo*”. Ademais, a tutela de urgência de natureza cautelar ou satisfativa poderá ser processada tanto de maneira incidental, quanto antecedente ao processo, conforme a disciplina do artigo 303 a 310 do novel diploma processual.

<sup>95</sup> Art. 28. O juiz poderá desconsiderar a personalidade jurídica da sociedade quando, em detrimento do consumidor, houver abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social. A desconsideração também será efetivada quando houver falência, estado de insolvência, encerramento ou inatividade da pessoa jurídica provocados por má administração.”

<sup>96</sup> Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica.”

<sup>97</sup> O negócio jurídico processual pode ser entendido como uma adaptação brasileira aos já existentes institutos do *case management* inglês e o *contrat de procédure* francês (DE CRISTOFARO, Marco. apud ANDRADE, Érico. *As novas perspectivas do gerenciamento e da “contratualização” do processo*. Revista de processo, São Paulo, ano 36, n. 193, mar. 2011. p. 3.).

Ainda com relação às inovações constantes no livro da tutela provisória, destaca-se inovação legislativa quanto a possibilidade de estabilização da tutela antecipada, prevista no artigo 304, o qual disciplina que “*A tutela antecipada, concedida nos termos do art. 303, torna-se estável se da decisão que a conceder não for interposto o respectivo recurso.*”. Portanto, a tutela antecipada concedida requerida em caráter antecedente continuará produzindo seus efeitos e se estabilizara se da decisão que a concedeu não for interposto recurso, com a consequente extinção do processo.

### 3.3.2 Parte Especial

A parte especial do Código de Processo Civil de 2015 é dividida em três livros, a saber<sup>98</sup>: Livro I, o qual abrange os artigos relativos ao processo de conhecimento, tanto o procedimento comum quanto os procedimentos especiais, bem como o cumprimento da sentença; Livro II, o qual compreende o Processo de Execução e Livro III, que contém as normas relativas a tramitação dos processos nos tribunais e os meios de impugnação das decisões judiciais.

Como visto, o Código de Processo Civil de 2015 tem por escopo a celeridade e a efetividade na prestação jurisdicional. Desse modo, foi necessário reaver a sistemática de recursos então vigente, dado que o problema da morosidade da prestação jurisdicional é largamente atribuído ao grande número de recursos existentes, que contribuem para o infindável número de processos em trâmite perante a segunda instância e os tribunais superior<sup>99</sup>.

Inicialmente, a primeira novidade legislativa concernente ao livro III, é taxatividade do rol de recursos elencados no artigo 994 desse diploma. Em relação ao código de Processo Civil de 1973, o Código de 2015 extinguiu alguns recursos, como é o caso dos embargos infringentes e agravo retido, assim como restringiu o uso de outros, caso do agravo de instrumento, o qual restou limitado às hipóteses de decisões interlocutórias previstas, também taxativamente, no artigo 1.015.

Ademais, os recursos não terão mais efeito suspensivo *ope legis*. Somente por obra do relator ou por determinação legal, é que se poderá suspender a eficácia da decisão, da sentença ou do acórdão (art. 994).

---

<sup>98</sup> BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm). Acesso em: 10 jun. 2018.

<sup>99</sup> WAMBIER; DIDIER JUNIOR; TALAMINI; DANTAS, 2015, p. 65-67.

A outra importante novidade legislativa presente na parte especial é a instituição, pelo novo Código, de um sistema de precedentes no processo civil brasileiro.

Conforme leciona Fredie Didier Jr., a intenção do diploma processual ao positivizar artigos que tratam desse instituto é:

afirmar a segurança jurídica, não somente no sentido de que basta garantir aos sujeitos a paridade de armas, mas também dos processos símiles, com a jurisprudência já consolidada, sejam idênticas, a fim de resguardar a previsibilidade e a constância das decisões no espectro de um ordenamento uniforme.<sup>100</sup>

Sob esse enfoque é que o novo código procurou prestigiar a jurisprudência consolidada dos tribunais e criar um sistema de vinculação das decisões aos precedentes. É o que se extrai a partir da análise das disposições dos artigos 926 a 928, frutos de notória influência do direito dos países de *common law*<sup>101</sup> e que serão oportunamente analisadas ao longo do presente trabalho.

Além disso, cumpre ressaltar, dentro das disposições concernentes a sistematização da observação aos precedentes, o que dispõe o artigo 988 do referido diploma quanto a possibilidade de utilização da Reclamação para cassar decisões divergentes de todos os entendimentos e precedentes indicados como obrigatórios pelo artigo 927, ressalvado apenas as hipóteses do descumprimento de súmulas simples e de orientações firmada pelo pleno e pelos órgãos especiais.

Por fim, no Livro Complementar do Código de Processo Civil de 2015, foram alocadas as normas que buscam regular as diversas situações de transição e de aplicação da nova sistemática processual, fazendo a mediação na mudança legislativa do Código de Processo Civil de 1973 para o novo Código.

Sinteticamente, com relação a esse livro, cumpre destacar que as disposições do novo código, a luz do que dispõe os artigos 1.046 a 1.049<sup>102</sup>, têm aplicação imediata a todos os processos em trâmite e atos processuais que decorrerem após sua entrada em

<sup>100</sup> WAMBIER; DIDIER JUNIOR; TALAMINI; DANTAS. 2015. p. 73-74.

<sup>101</sup> Nesse sentido, lição de René David: o Common Law é um sistema de direito elaborado na Inglaterra e que possui origem anglo-saxônica, tendo influenciado quase todos os países que politicamente estiveram ou não associados à Inglaterra. Tem sua base de formação assentada na atuação dos tribunais judiciais, que, decidindo em um caso concreto, extraem do julgado a norma a ser aplicável a casos futuros e análogos. Essa decisão é chamada de precedente e deve ser seguida pelas jurisdições inferiores. Com efeito, o Judge made law (como assim também é chamado) não é constituído por normas substantivas e gerais, ou seja, a análise do Direito é feita de forma casuística, partindo-se de vários casos particulares para outros casos particulares. Por isso que é mais conhecido como Direito não escrito (DAVID, René. *Os Grandes Sistemas de Direito Contemporâneo. Título Original: Les grands systèmes du droit contemporains*. Tradução Hermínio A. Carvalho. – 4ª ed. - São Paulo: Martins Fontes. 2002. p. 384.

<sup>102</sup> BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/13105.htm). Acesso em: 10 jun. 2018.

vigor, observando-se para tanto, se a data de início do ato praticado depois de 17 de março de 2016.

Estabelecidos os objetivos da promulgação do Código de Processo Civil de 2015 e explicadas as principais novidades legislativas contidas nesse diploma, o estudo se voltará, a seguir, para análise dos reflexos dessas principais inovações no âmbito do processo tributário.

## **4 REFLEXOS DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015 NO PROCESSO TRIBUTÁRIO**

Delimitado o conceito de processo tributário, suas particularidades e especificidades no que concerne a ausência de uma legislação uniforme e a necessidade de se socorrer das normas do processo civil no capítulo 2 e estabelecidas as premissas básicas do Código de Processo Civil de 2015 no capítulo 3, o foco do presente capítulo será, portanto, abordar como as principais inovações legislativas presentes na Lei nº 13.105/2015 impactam e influenciam na dinâmica particular do processo administrativo tributário e do processo judicial tributário.

### **4.1 APLICAÇÕES SUBSIDIÁRIA E SUPLETIVA DO CPC/2015 AO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – O ARTIGO 15 DO NOVO CÓDIGO**

Conforme abordado no item 2.3.2 do presente trabalho, inexistente no ordenamento jurídico brasileiro um regramento uniforme que discipline o processo administrativo tributário praticado em todos os entes federativos (União, Estados, Municípios e Distrito Federal).

O que se observa, portanto, é a existência do Decreto nº 70.235/1972 que disciplina o processo administrativo fiscal no âmbito dos tributos administrado pela União Federal e a Lei nº 9.784/199, a qual contém normas gerais de caráter mais principiológico do que, propriamente, procedimental<sup>103</sup>. Quanto aos demais entes federativos, observa-se a presença de diferentes legislações estaduais, municipais e distritais específicas, as quais disciplinam maneira particular de cada Estado, Município e do Distrito Federal de resolver processualmente os seus litígios tributários.

É dentro desse cenário que se destaca a inovação contida no artigo 15 do Código de Processo Civil de 2015, o qual dispõe que:

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.<sup>104</sup>

Nota-se que o novo diploma processual, de maneira inovadora em relação ao seu antecessor, foi expresso quanto à aplicação supletiva e subsidiária de suas normas aos

---

<sup>103</sup> MARINS, 2010, p. 234.

<sup>104</sup> BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm).. Acesso em: 19 jun. 2018.

processos eleitorais, trabalhistas e administrativos, compreendendo, dentro desse último, o tributário, portanto.

Paulo Cezar Pinheiro Carneiro, ao procurar fazer diferenciação da aplicação do novo código de maneira subsidiária ou supletiva, explica que:

Etimologicamente, existe uma diferença entre aplicação supletiva e aplicação subsidiária. A primeira se destina a suprir algo que não existe em uma determinada legislação, enquanto a segunda serve de ajuda ou de subsídio para a interpretação de alguma norma ou mesmo instituto.<sup>105</sup>

Desse modo, percebe-se a nítida intenção do legislador quando da redação do aludido dispositivo no sentido de que o novo Código de Processo Civil aplicar-se-á não só na ausência de normas – de maneira supletiva -, mas também para subsidiar o julgador quando uma determinada norma do CPC/2015 puder ser interpretada sistematicamente com a norma que disciplina o processo administrativo tributário.

O próprio Código Tributário Nacional, por sua vez, quando dispõe sobre a interpretação da legislação tributária em seu artigo 108, autoriza a utilização analógica normas diversas na ausência de disposições específicas, *in verbis*: “na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará, sucessivamente, a analogia, os princípios gerais do direito tributário, os princípios gerais do direito público e a equidade”<sup>106</sup>.

Paulo Cesar Conrado e Rodrigo Dalla Pria também mencionam o fato de que o novo código procurou estabelecer uma relação entre a disposição contida no artigo 15 e a disposição contida em seu artigo 13, o qual dispõe que “A jurisdição civil será regida pelas normas processuais brasileiras, ressalvadas as disposições específicas previstas em tratados, convenções ou acordos internacionais de que o Brasil seja parte.”.

Para os autores, a redação acima permite concluir:

Primeiro, que “jurisdição” é atividade que se exerce a partir de “normas processuais”, e, segundo, que o processo administrativo é instrumento regido por normas desse timbre, o Código acaba por vincular os dois conceitos, o de “jurisdição” e o de “processo administrativo”, autorizando, por conseguinte, a conclusão: a segunda figura (a do processo administrativo) é expressão da primeira (jurisdição).

[...]

<sup>105</sup> WAMBIER; DIDIER JUNIOR; TALAMINI; DANTAS, 2015. p. 65.

<sup>106</sup> BRASIL. Presidência da República. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm) > Acesso em: 19 jun. 2018.

Como o judicial, o processo administrativo pode e deve ser visto como instrumento da jurisdição, portanto.<sup>107</sup>

A relação acima exposta, segundo os autores, é uma das importantes conquistas do Código de Processo Civil de 2015, na medida em que, com ele, é possível “[...] *radicar sob um mesmo conceito o processo judicial e administrativo, dando de ombros para as circunstâncias orgânicas, de modo a se preocupar com a função, ontologicamente considerada*”<sup>108</sup>.

Cumprе salientar, ainda, que já é notório o crescente número de casos julgados na esfera administrativa em que houve aplicação supletiva e subsidiária das normas do Código de Processo Civil de 2015, evidenciando a importância do instituto. A título de exemplificação, colhem-se julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias  
Período de apuração: 01/12/1996 a 31/12/1998  
CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL.  
DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.  
INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8212/91.  
SÚMULA VINCULANTE 8. DECADÊNCIA RECONHECIDA.  
1. Na dicção do inc. II do art. 487 do CPC, o juiz pode decidir de ofício sobre a ocorrência de decadência ou prescrição. Consequentemente, essas matérias não estão sujeitas à preclusão, o que se explica pelo fato de serem de ordem pública, insuscetíveis, portanto, de disponibilidade pelas partes. 2. A inaplicabilidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8212/91, que tratavam da prescrição e decadência do crédito tributário, é objeto da Súmula Vinculante nº 8. 3. As normas relativas à prescrição e decadência, por terem natureza de normas gerais de direito tributário, devem ser disciplinadas por lei complementar (art. 146, inc. III, alínea b, da CF), mais precisamente pelo CTN, o qual foi recebido como lei complementar pela Lei Maior vigente. 4. Nem é necessário aferir se o prazo decadencial é contado na forma do art. 150, § 4º, do Código (cinco anos a contar do fato gerador da obrigação tributária) ou na forma do seu art. 173, inc. I (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado). 5. Em ambas as hipóteses, tem-se que o lançamento havido em 01/12/2006 ocorreu depois de transcorrido tempo superior a cinco anos.<sup>109</sup>

No caso supracitado, foi invocada pela Turma julgadora a disciplina do artigo 487, inciso II, do Código de Processo Civil de 2015, a fim de reconhecer, de ofício, o

<sup>107</sup> CONRADO, Paulo Cesar; ARAÚJO, Juliana Furtado Costa. *O Novo CPC e seu impacto no direito tributário*. São Paulo: Fiscosoft, 2015. p. 249-250.

<sup>108</sup> *Ibid.*, p. 251.

<sup>109</sup> BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Acórdão nº 2402-006.162, Processo nº 18192.000228/2007-30. Recurso voluntário – 4ª câmara / 2ª turma ordinária. Relator: João Victor Ribeiro Aldinucci. Brasília, DF, 10 de maio de 2018. *Diário Oficial da União*. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>>. Acesso em: 19 jun. 2018.

transcurso de prazo decadencial no lançamento dos créditos de contribuições sociais previdenciárias apuradas.

Em outra oportunidade, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara do CARF consignou, expressamente, pela aplicação subsidiária do artigo 373, inciso I, do Código de Processo Civil de 2015, com intuito de demonstrar que compete ao autor de pedido de compensação de créditos, o ônus de demonstrar, através de documentos idôneos, o seu crédito perante a Receita Federal. No presente caso, a inexistência de produção de prova pelo contribuinte nesse sentido, implicou no não reconhecimento do seu direito creditório:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL  
Ano-calendário: 2003  
COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DAPROVA. ERRO DE FATO. CRÉDITO NÃO COMPROVADO. O contribuinte que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo e/ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por esse Órgão. No processo de compensação tributária, o contribuinte é autor do pedido de aproveitamento de crédito contra a Fazenda Nacional, na declaração de compensação informada. À luz do artigo 373, I, do CPC (Lei nº 13.105, de 2015), de aplicação subsidiária no processo administrativo tributário federal, compete ao autor do pedido de crédito o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito de crédito alegado, mediante apresentação de elementos de prova hábeis e idôneos da existência do crédito contra a Fazenda Nacional para que seja aferida a liquidez e certeza, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional. A compensação tributária apresentada, informada à Receita Federal do Brasil extingue o débito tributário na data da transmissão da DCOMP, sob condição resolutória, pois dependente de ulterior verificação para efeito de homologação ou não, no prazo legal de até cinco anos. Os requisitos de certeza e liquidez do crédito utilizado na DCOMP devem estar preenchidos ou atendidos, por conseguinte, na data de transmissão da declaração de compensação. Embora intimado, em procedimento de diligência fiscal solicitada pelo CARF, o contribuinte não produziu prova do alegado erro de fato que teria implicado, indevidamente, pagamento e confissão em DCTF de débito inexistente. A redução ou exclusão do débito confessado em DCTF requer, necessariamente, a comprovação do alegado erro de fato.<sup>110</sup>

Merece atenção, também, o entendimento manifestado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara do CARF, no julgamento do Recurso Voluntário interposto no Processo nº 19515.720184/2012-06, que aplicou o princípio da cooperação<sup>111</sup> previsto no artigo 6º

<sup>110</sup> BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Acórdão nº 1301-002.867, Processo nº 10166.901241/2006-32. Recurso Voluntário – 3ª câmara / 1ª turma ordinária. Relator: Nelso Kichel. *Diário Oficial da União*. Brasília. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>>. Acesso em: 19 jun. 2018.



do Código de Processo Civil de 2015, a fim de afastar o argumento da União, de que a juntada de laudo técnico aos autos após o protocolo do Recurso Voluntário seria indevida, com base no que dispõe o artigo 16, § 4º e 17 do Decreto 70.235/1972:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2007 Ementa: PARECER TÉCNICO. JUNTADA APÓS APRESENTAÇÃO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE

A juntada de parecer pelo contribuinte após a interposição de Recurso Voluntário é admissível. O disposto nos artigos 16, §4º e 17, ambos do Decreto nº 70.235/1972 não pode ser interpretado de forma literal, mas, ao contrário, deve ser lido de forma sistêmica e de modo a contextualizar tais disposições no universo do processo administrativo tributário, onde vige a busca pela verdade material, a qual é aqui entendida como flexibilização procedimental-probatória. Ademais, referida juntada está em perfeita sintonia com o princípio da cooperação, capitulado no art. 6º do CPC/2015, o qual se aplica subsidiariamente no processo administrativo tributário.

[...]

Recurso voluntário provido. Crédito tributário exonerado.<sup>112</sup>

No caso em apreço, o órgão colegiado se posicionou no sentido de que a juntada posterior de documentos aos autos não acarreta nenhum prejuízo ao processo, ao passo que o documento teria o condão de contribuir efetivamente para a formação do convencimento do julgador e, em consequência, a obtenção de uma solução mais justa. Ademais, expôs que referido entendimento encontra amparo no artigo 6º do novo diploma processual, o qual instituiu o princípio da cooperação entre todos os sujeitos do processo e que, como abordado no item do presente trabalho 3.2, reflete um dos principais objetivos do Código de Processo Civil de 2015, qual seja, a busca pela primazia do julgamento de mérito.

#### 4.2 A VALORIZAÇÃO DOS PRECEDENTES E SUA OBSERVÂNCIA NO PROCESSO TRIBUTÁRIO

Conforme exposto no item 3.2 do presente estudo, um dos grandes pontos de destaques do novo estatuto processual é a sistematização e valorização da figura dos precedentes judiciais.

Embora os precedentes não constituam uma novidade no sistema processual brasileiro, com o advento do novo Código de Processo Civil, claramente, assumiram

<sup>112</sup> BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Acórdão nº 3402-005.033, Processo nº 19515.720184/2012-06 Recurso Voluntário – 4ª câmara / 2ª turma ordinária. Relator: Diego Diniz Ribeiro. *Diário Oficial da União*. Brasília. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>>. Acesso em: 19 jun. 2018.

maior importância na busca da preservação dos princípios da isonomia e da segurança jurídica das decisões, bem como a unidade da jurisdição.

A doutrina define que, no âmbito do direito, os precedentes judiciais são resoluções em que a mesma questão jurídica, sobre a qual há que decidir novamente, já foi resolvida uma vez por um tribunal noutro caso<sup>113</sup>.

Nas palavras de Fredie Didier Jr., o Código de Processo Civil de 2015 é o *“primeiro regramento da história sobre o que é um precedente, quais são seus efeitos. Quem se vincula a ele, como se interpreta, além de regular o direito a demonstrar que um caso não se encaixa no precedente”*<sup>114</sup>.

Passa-se à análise da presença desses institutos na Lei nº 13.105/2015.

#### 4.2.1 Fundamentação das decisões judiciais e a uniformização da jurisprudência

Para se entender a figura do precedente no novo diploma processual e sua repercussão na seara do processo tributário, é preciso, primeiramente, observar que esse instituto está intimamente ligado a obrigatoriedade da fundamentação das decisões judiciais. Extrai-se da leitura do artigo 489, §1º, incisos V e VI:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

[...]

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

[...]

V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;

VI - deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.<sup>115</sup>

Teresa Arruda Alvim Wambier explica que, segundo as novas disposições acima, há a necessidade de que o magistrado, ao fundamentar uma decisão baseada em precedentes ou mesmo em enunciados de súmulas, deverá demonstrar que o caso sob

<sup>113</sup> CADORE, Marcia Regina Lusa. *Súmula vinculante e uniformização de jurisprudência*. São Paulo: Atlas, 2007. p. 41.

<sup>114</sup> DIDIER JR., Fredie. *Reconhecimento de precedente judicial é principal mudança do novo código de processo civil*. 2013. Disponível em: <http://www.amcham.com.br/comites/regionais/amcham-sao-paulo/noticias/2013/reconhecimento-de-precedente-judicial-e-principal-mudanca-do-novo-codigo-de-processo-civil>. Acesso em: 21 jun. 2018.

<sup>115</sup> BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm). Acesso em: 19 jun. 2018.

juízo é idêntico à causa paradigma, de maneira a se demonstrar “as razões que tornam a regra adequada para resolver aquele caso concreto específico”<sup>116</sup>.

Ademais, a regra contida no inciso VI do art. 489, exige que o magistrado, entendendo pela não aplicação do precedente ou da súmula, demonstre tal inaplicação, fazendo o necessário *distinguishing*, ou mesmo, o possível *overruling*. Nas palavras de Fredie Didier Jr., Paulo Sarno Braga e Rafael Oliveira, fala-se em *distinguishing*, conceito largamente utilizado nos países de tradição jurídica de *common law*, quando:

[...] houver distinção entre o caso concreto (em julgamento) e o paradigma, seja porque não há coincidência entre os fatos fundamentais discutidos e aqueles que serviram de base à *ratio decidendi* (tese jurídica) constante no precedente, seja porque, a despeito de existir uma aproximação entre eles, alguma peculiaridade no caso em julgamento afasta a aplicação do precedente.<sup>117</sup>

E continuam os doutrinadores, agora na definição de *overruling*:

Overruling é a técnica através da qual um precedente perde a sua força vinculante e é substituído (*overruled*) por outro precedente. Como esclarece Leonardo Greco, o próprio tribunal que firmou o precedente pode abandoná-lo em julgamento futuro, caracterizando o *overruling*. Assemelha-se à revogação de uma lei por outra. Essa substituição pode ser (i) expressa (*expressoverruling*), quando um tribunal resolve, expressamente, adotar uma nova orientação, abandonando a anterior; ou (ii) tácita (*impliedoverruling*), quando uma orientação é adotada embora sem expressa substituição desta última – trata-se de hipótese rara.<sup>118</sup>

A sistematização dos precedentes se desdobra, no novo diploma processual, em diversas orientações aos tribunais, na tentativa de uniformizar a jurisprudência e estabilizar a interpretação e aplicação da norma. Veja-se a dicção do artigo 926:

Art. 926. Os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente.

§ 1º Na forma estabelecida e segundo os pressupostos fixados no regimento interno, os tribunais editarão enunciados de súmula correspondentes a sua jurisprudência dominante.

§ 2º Ao editar enunciados de súmula, os tribunais devem ater-se às circunstâncias fáticas dos precedentes que motivaram sua criação.<sup>119</sup>

No mesmo norte, preconiza o artigo 927 do mesmo código:

Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

<sup>116</sup> WAMBIER, Teresa Arruda Alvim (Coord.) et al. *Primeiros Comentários ao Novo Código de Processo Civil: artigo por artigo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

<sup>117</sup> DIDIER JR., Fredie; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael. *Curso de direito processual civil*. 12 ed. Salvador: JusPodivm, v. II, 2010. p. 393.

<sup>118</sup> *Ibid.*, p. 393.

<sup>119</sup> BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm). Acesso em: 19 jun. 2018.

- I - as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;
  - II - os enunciados de súmula vinculante;
  - III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;
  - IV - os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional;
  - V - a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados.
- § 1º Os juízes e os tribunais observarão o disposto no art. 10 e no art. 489, § 1º, quando decidirem com fundamento neste artigo.<sup>120</sup>

No mesmo sentido, com o fito de manter a jurisprudência estável e pacífica, merecem destaque, também, as disposições concernentes à ampliação dos efeitos do julgamento dos recursos extraordinário e especial repetitivos, previstos nos artigos 1.036 a 1.041 do Código de Processo Civil de 2015.

Com base na redação do artigo 1.036, sempre que houver multiplicidade de recursos extraordinários ou especiais com fundamento em idêntica questão de direito, haverá afetação para julgamento, de maneira que o presidente ou o vice-presidente do Tribunal de Justiça ou do Tribunal Regional Federal selecionará 2 (dois) ou mais recursos representativos da controvérsia, que serão encaminhadas ao STF ou STJ para fins de afetação, determinando a suspensão do trâmite de todos os processos pendentes, que tramite no estado ou na região (art. 1.036, §1º).

Referida disposição, trata-se, em verdade, de uma inovação com relação ao artigo 543-C do Código de Processo Civil de 1973, o qual determinava que a afetação do repetitivo provocava apenas o sobrestamento dos recursos especiais interpostos e não de todos os processos em trâmite que tratam da matéria, como dispõe a nova legislação.

#### **4.2.2 A recepção dos julgados dos Tribunais Superiores no processo administrativo tributário**

Maurício Pereira Faro e Bernardo Motta Moreira explicam que, tem-se visto, nos últimos anos:

[...] uma preocupação da própria Administração Pública em preservar a unidade do ordenamento jurídico, uniformizando seus procedimentos e decisões de acordo com os precedentes do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça. Consideramos meritórias essas preocupações, sobretudo porque, em última análise, dão cumprimento ao princípio da isonomia, ao pretender dar tratamento igual a contribuintes que se encontrem

<sup>120</sup> BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm). Acesso em: 19 jun. 2018.

em idêntica situação, independentemente se litigando perante o Poder Judiciário ou no contencioso administrativo.<sup>121</sup>

Observa-se, por exemplo, que já no ano de 2010, antes mesmo da entrada em vigor do novo código, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais possuía em seu regimento interno, disposição no sentido de inserir a obrigação dos conselheiros relatores reproduzirem em seus votos a jurisprudência emanada pelas Cortes Superiores. Era esse o conteúdo do antigo artigo 62-A, atual art. 62, §2º do Regimento Interno do CARF, instituído pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, *in verbis*:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).<sup>122</sup>

Considerando o dispositivo supracitado, destaca-se o seguinte julgado em que foi recepcionado entendimento firmado no âmbito de Recurso Extraordinário com repercussão geral reconhecida, no qual se reconheceu a ilegitimidade da inclusão na base de cálculo do PIS das receitas referentes à cessão onerosa de créditos de ICMS a terceiros:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins  
Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004  
CESSÃO ONEROSA DE CRÉDITO DE ICMS A TERCEIRO. BASE DE CÁLCULO DA COFINS. NÃO INCIDÊNCIA  
Nos termos do art. 62, §2º do Anexo II do RICARF/2015, em obediência à decisão plenária do STF, no julgamento do RE 606.107, cabe refletir que não há que se falar em incidência de PIS e Cofins sobre os valores recebidos a título de cessão onerosa a terceiros de créditos de ICMS provenientes de exportação.<sup>123</sup>

<sup>121</sup> FARO, Maurício Pereira; MOREIRA, Bernardo Motta. *O Novo CPC e os Reflexos no Processo Administrativo Tributário*. Revista de Estudos Tributários, São Paulo, v. 19, n. 110, p. 513-514, ago. 2016.

<sup>122</sup> BRASIL. Portaria Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015. Brasília: Diário Oficial da União, 10 jun. 2015. Seção 1, p. 14.

<sup>123</sup> BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Acórdão nº 9303-006.757. Processo nº 11065.004830/2004-18. Recurso Especial do Contribuinte – CSRF / 3ª Turma. Relatora: Tatiana Midori Migiyama. *Diário Oficial da União*. Brasília. Disponível em: <https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf>. Acesso em: 19 jun. 2018.

No mesmo sentido, veja-se outro caso de orientação obrigatória de entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recursos repetitivos (Art. 1.036) no âmbito das decisões do CARF:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário  
 Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004  
 DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. TRIBUTOS REGULARMENTE DECLARADOS EM DCTF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos termos da Súmula 360/STJ, e dos REsp n. 962.379/RS e n. 1.149.022/SP, ambos na sistemática do art. 543-C do antigo CPC (artigo 1036 do novo Código de Processo Civil), o benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados (v.g. em DCTF), mas pagos a destempo.<sup>124</sup>

A vinculação do CARF às decisões proferidas nos Tribunais Superiores, na sistemática de julgamentos repetitivos e repercussão geral, tende a proporcionar maior coerência entre as instâncias judiciais e administrativas, conferindo maior previsibilidade ao sujeito passivo da relação tributária. Ademais, a observância da jurisprudência das instâncias superiores no âmbito do CARF representa uma mudança de paradigma, no sentido de não se enxergar o tribunal administrativo como mera instância a ser percorrida, mas sim como um instrumento que pode propiciar maior coesão ao sistema jurídico de lides tributárias<sup>125</sup>.

A força vinculativa da recepção dos julgados dos tribunais superiores e da observação ao precedente firmados no novo código também contribuem para a crescente de um movimento interessante. Nesse sentido, não só os órgãos administrativos federais judicantes, mas também os próprios setores de fiscalização da Administração ativa federal ficarão obrigados a não cobrar créditos fiscais e autuar casos referentes a teses já decididas pelo sistema da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, como se depreende do despacho do Ministro da Fazenda à época que aprovou os termos do Parecer PGFN/CDA/CRJ nº 396/2013, o qual concluiu que:

A existência de dispensa de impugnação judicial em virtude de tese julgada sob a sistemática dos recursos repetitivos, deve implicar na abstenção de fiscalização e de novos lançamentos; impedimento aos procedimentos de cobrança dos créditos já constituídos, inclusive quando submetidos a parcelamento; impedimento às restrições quanto à regularidade fiscal e à

<sup>124</sup> BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Acórdão nº 3401-004.449. Processo nº 11040.900906/2009-12. Recurso Voluntário – CARF / 4ª Câmara-1ª Turma Ordinária. Relator: Rosaldo Trevisan.

<sup>125</sup> FARO; MOREIRA, 2016, p. 515.

inscrição no Cadin; óbice ao envio dos créditos já constituídos para inscrição em dívida ativa pela PGFN.<sup>126</sup>

Por fim, cumpre salientar que a observância dos julgamentos dos tribunais superiores, insculpidos na sistemática dos recursos repetitivos do art. 1.036 do CPC/2015 não é exclusividade apenas no processo administrativo fiscal no âmbito federal. Nota-se, principalmente após a entrada de vigor do novo código, o crescente número de decisões relativas a essa abordagem no âmbito dos tribunais estaduais administrativos tributários.

Colhe-se, por exemplo, recente julgado proferido pelo Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo no sentido de que seria lícito, ao comerciante de boa fé, aproveitar créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea quando demonstrada a veracidade da compra e venda, conforme entendimento proferido no julgamento do REsp nº 1148444/MG submetido ao regime de repetitivos pelo Superior Tribunal de Justiça:

ICMS. DECLARAÇÃO DE INIDONEIDADE. Súmula n.º 509, do STJ. REsp n.º 1148444/MG, Julgado no Regime de Recursos Repetitivos, Art. 1.036, do CPC/2015. Sessão Monotemática do TIT/SP. Adquirente de Boa-Fé. Análise Probatória em Cada Caso Concreto. Fiscalização Tributária Adimpliu Seu Mister Para Afastar a Presunção de Boa-Fé. Autuada Não Comprovou Sua Boa-Fé, Não Demonstrando a Efetividade das Operações. Recurso Ordinário Conhecido e Não Provido.<sup>127</sup>

No presente caso, porém, diante da não comprovação da contribuinte de sua boa-fé na operação, foi negado provimento ao recurso por ela interposto.

#### **4.2.3 Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (IRDR) no processo tributário**

Ainda na esfera da necessária observância aos precedentes na tentativa de uniformização da jurisprudência que o Código de Processo Civil de 2015 preconiza, merece destaque a criação do instituto do Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas, previsto nos artigos 976 a 987.

Segundo essas disposições, referido incidente será cabível quando verificada a existência de repetição de processos que contenham controvérsia em relação a mesma

<sup>126</sup> *Ibid.*, p. 517.

<sup>127</sup> BRASIL. Governo do Estado de São Paulo. Secretaria da Fazenda. Tribunal de Impostos e Taxas (TIT). Recurso Ordinário nº 4082303-9. Recorrente: CALVO COMERCIAL IMP. E EXP. LTDA. 14ª Câmara Julgadora. Relator: Andre Milchteim. *Diário Eletrônico de São Paulo*, 17 de mai. de 2017.

questão, desde que a lide seja unicamente de direito e, ainda haja risco de existir decisões contrapostas, capazes de ofender a isonomia e a segurança jurídica<sup>128</sup>.

As partes, o Ministério Público e a Defensoria Pública, através de petição, e o juiz, por ofício, são os legitimados para requerer a instauração do incidente<sup>129</sup>, o qual será distribuído e julgado perante o órgão indicado pelo regimento interno dentre aqueles responsáveis pela uniformização de jurisprudência do tribunal vinculado à lide.

Caso o incidente seja admitido, o Relator designado ficará incumbido de determinar a suspensão dos processos pendentes, individuais ou coletivos, que tramitem no estado ou na região vinculados àquele Tribunal onde o incidente se processa<sup>130</sup>. Ademais, na data determinada, julgará o incidente e a tese jurídica ali exarada será aplicada no próprio caso que suscitou o incidente, nos demais casos suspensos por conta do processamento do incidente e nos casos futuros que versem idêntica questão de direito e que venham a tramitar no território de competência daquele tribunal<sup>131</sup>.

Contra a mencionada decisão, caberá a interposição de recursos especial e extraordinário, ambos com efeito suspensivo e, com presunção legal de repercussão geral conhecida no caso do extraordinário. Além disso, na interposição desses recursos, a decisão de mérito processada no incidente terá um caráter extensivo, pois a tese jurídica a ser fixada pelo Tribunal Superior se entenderá de forma vinculativa a todo território nacional<sup>132</sup>.

---

<sup>128</sup> Art. 976. É cabível a instauração do incidente de resolução de demandas repetitivas quando houver, simultaneamente:

I - efetiva repetição de processos que contenham controvérsia sobre a mesma questão unicamente de direito;

II - risco de ofensa à isonomia e à segurança jurídica.

<sup>129</sup> Art. 977. O pedido de instauração do incidente será dirigido ao presidente de tribunal:

I - pelo juiz ou relator, por ofício;

II - pelas partes, por petição;

III - pelo Ministério Público ou pela Defensoria Pública, por petição.

Parágrafo único. O ofício ou a petição será instruído com os documentos necessários à demonstração do preenchimento dos pressupostos para a instauração do incidente.

<sup>130</sup> Art. 982. Admitido o incidente, o relator:

I - suspenderá os processos pendentes, individuais ou coletivos, que tramitam no Estado ou na região, conforme o caso;

II - poderá requisitar informações a órgãos em cujo juízo tramita processo no qual se discute o objeto do incidente, que as prestarão no prazo de 15 (quinze) dias;

III - intimará o Ministério Público para, querendo, manifestar-se no prazo de 15 (quinze) dias;

<sup>131</sup> Art. 985. Julgado o incidente, a tese jurídica será aplicada:

I - a todos os processos individuais ou coletivos que versem sobre idêntica questão de direito e que tramitem na área de jurisdição do respectivo tribunal, inclusive àqueles que tramitem nos juizados especiais do respectivo Estado ou região;

II - aos casos futuros que versem idêntica questão de direito e que venham a tramitar no território de competência do tribunal, salvo revisão na forma do art. 986.

<sup>132</sup> Art. 987. Do julgamento do mérito do incidente caberá recurso extraordinário ou especial, conforme o caso.



Bruno Pellegrino, agora destacando a aplicabilidade do IRDR nas lides tributárias, explica que:

O Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (IRDR) poderá ser amplamente usado nos processos tributários, especialmente para discussão de teses tributárias, sendo certo que a própria parte poderá pedir que ela seja julgada na forma do incidente e o julgamento de um único caso seja automaticamente aplicado a casos passados e futuros, o que reduziria a controvérsia acerca da questão jurídica em substituição à sistemática anterior, segundo a qual cada caso – mesmo que repetido – referente a uma determinada controvérsia ou tese tributária contava com o julgamento próprio do juiz competente, o que poderia prejudicar a celeridade determinada pela razoável duração do processo.<sup>133</sup>

Diante disso, percebe-se que figura do Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas em matéria tributária vem ganhando cada vez mais espaço na pauta de discussão dos tribunais brasileiros.

A título de exemplificação, denota-se que de acordo com as informações do Núcleo de Gerenciamento de Precedentes (NUGEP) de Santa Catarina<sup>134</sup>, o Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina atualmente já possui 3 (três) Incidentes de Resolução de Demandas Repetitivas em trâmite<sup>135</sup>, consubstanciado nos temas 02, 05 e 10, com destaque para o último em que será discutido, através do processo paradigma nº 0045417-78.2011.8.24.0023/50000, quanto a possibilidade do creditamento de ICMS, com fundamento na LC nº 87/96, sobre os produtos intermediários que não se integram fisicamente ao produto, mas são bens de consumo do estabelecimento ou do ativo fixo.

Ademais, no âmbito do processo administrativo tributário, a resolução de demandas repetitivas internas dos órgãos de julgamento já pode ser observada no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com as disposições contidas no artigo 47 do atual Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF 343/2015<sup>136</sup>.

---

§ 1o O recurso tem efeito suspensivo, presumindo-se a repercussão geral de questão constitucional eventualmente discutida.

§ 2o Apreciado o mérito do recurso, a tese jurídica adotada pelo Supremo Tribunal Federal ou pelo Superior Tribunal de Justiça será aplicada no território nacional a todos os processos individuais ou coletivos que versem sobre idêntica questão de direito.

<sup>133</sup> PELLEGRINO, Bruno. O Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas no Novo CPC e o seus Desdobramentos ao Direito Processual Tributário. *Revista de Estudos Tributários*, São Paulo, v. 19, n. 110, p.150-173, jul/ago. 2016. p. 168.

<sup>134</sup> O Núcleo de Gerenciamento de Precedentes – NUGEP foi criado a partir da Resolução n. 235, de 13 de julho de 2016 do CNJ, com o fim de determinar que todos os tribunais estaduais e federais confirmem cumprimento ao art. 979, §§ 1º e 3º da Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), a fim de apresentar e dar publicidade as tabelas de TEMAS de IRDR e IAC admitidos no âmbito das cortes estaduais e federais de justiça.

<sup>135</sup> Cf. Tabelas de Temas de IRDR por assunto. Disponível em: <https://www.tjsc.jus.br/documents/10181/937475/IRDR-direito+tributario/942508a5-1207-4c47-b6ee-260241c948fc>. Acesso em: 20 jun. 2018.

<sup>136</sup> Art. 47. [...]

Em que pese a referida portaria ter sido editada ainda no período de *vacatio legis* do Código de Processo Civil de 2015, “*tal fato, contudo, não afasta o dever de obediência desse regimento aos regramentos e valores defendidos pelo CPC/2015, especialmente no que tange a interpretação e aplicação da norma regimental*”<sup>137</sup>.

Como visto no presente subcapítulo, a necessidade da observância dos precedentes no processo tributário e da manutenção dos entendimentos dos Tribunais é algo reclamado nas lides tributárias como forma de garantia dos princípio da segurança jurídica de maneira geral e de demais postulados constitucionais.

Noutro viés, até mesmo pode ser vista como uma forma de garantia do princípio da livre concorrência, pois “*decisões em sentidos distintos para regularem conflitos semelhantes envolvem a possibilidade de termos contribuintes autorizados a não recolherem determinados tributos em prejuízo de outros que o fazem. Isto, sem dúvida, permite a concorrência desleal se considerarmos que o custo tributário é um item significativo na composição do preço de produtos e serviços*”<sup>138</sup>.

Além disso, não pode ser esquecido que a uniformidade de decisões é imprescindível para a manutenção do princípio da isonomia em matéria tributária<sup>139</sup>.

#### 4.3 O INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO ÂMBITO DAS EXECUÇÕES FISCAIS

---

§ 1º Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito, será formado lote de recursos repetitivos e, dentre esses, definido como paradigma o recurso mais representativo da controvérsia. (Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018)

§ 2º O processo paradigma de que trata o § 1º será sorteado entre as turmas e, na turma contemplada, sorteado entre os conselheiros, sendo os demais processos integrantes do lote de repetitivos movimentados para o referido colegiado. (Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018).

§ 3º Quando o processo paradigma for incluído em pauta, os processos correspondentes do lote de repetitivos integrarão a mesma pauta e sessão, em nome do Presidente da Turma, sendo-lhes aplicado o resultado do julgamento do paradigma. (Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018)

<sup>137</sup> GASPERIN, Carlos Eduardo Makoul. Os "recursos repetitivos administrativos" no âmbito do CARF e o CPC/2015. *Revista de Direito Tributário Contemporâneo*, São Paulo, v. 7, ano 2, p.169-183, jul.-ago 2017. p. 177.

<sup>138</sup> CONRADO; ARAÚJO, 2015, p. 116.

<sup>139</sup> O princípio da isonomia é corolário do princípio da segurança jurídica, insculpido no art. 5º da Constituição Federal de 1988, e pode ser encontrado na mesma Constituição, no artigo 150, inciso II, *in verbis*:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios

(...)

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

O Código de Processo Civil de 2015, de maneira inovadora, de acordo com seus artigos 133 a 137<sup>140</sup>, prevê a instauração de um incidente próprio a fim de apurar a possibilidade de se afastar personalidade jurídica para atingir o patrimônio dos sócios e administradores que, a princípio, estariam protegidos pela limitação da responsabilidade inerente à natureza jurídica da empresa.

Diferentemente do que se observava na sistemática do Código de Processo Civil de 1973, onde os pedidos de desconconsideração da personalidade jurídica em execuções eram realizados sem qualquer procedimento específico e a critério do julgador em cada caso, na dinâmica atual será instaurado incidentalmente ao processo um procedimento próprio, com regras específicas. Nesse incidente, criado como uma das modalidades de intervenção de terceiros, serão oportunizados o contraditório e ampla defesa àquele atingido pela desconconsideração<sup>141</sup>.

Diante de todas as repercussões decorrentes desse novo instituto, chama-se atenção para o fato da necessária observância desse incidente previamente ao redirecionamento das execuções fiscais em desfavor de sócio-administrador das pessoas jurídicas de direito privado. Substancialmente, nos casos em que o nome desse tipo de sócio não consta na certidão de dívida ativa (CDA), situação essa que representa um verdadeiro aditamento ao polo passivo do processo executivo fiscal.

Primeiramente, cumpre esclarecer que a Lei nº 6.830/1980 (Lei de Execuções Fiscais) prevê, em seu artigo 1º, a aplicação subsidiária do Código de Processo Civil ao processo de execução fiscal<sup>142</sup>.

O Novo Código, por sua vez, em seu artigo 1.046, §2º, prevê a aplicação supletiva de suas normas aos demais procedimentos especiais regulados por leis extravagantes, desde que não sejam com elas incompatíveis. Desse modo, as novas

---

<sup>140</sup> Art. 133. O incidente de desconconsideração da personalidade jurídica será instaurado a pedido da parte ou do Ministério Público, quando lhe couber intervir no processo.

§ 1º O pedido de desconconsideração da personalidade jurídica observará os pressupostos previstos em lei.

§ 2º Aplica-se o disposto neste Capítulo à hipótese de desconconsideração inversa da personalidade jurídica. [...]

<sup>141</sup> Art. 135. Instaurado o incidente, o sócio ou a pessoa jurídica será citado para manifestar-se e requerer as provas cabíveis no prazo de 15 (quinze) dias.

<sup>142</sup> Art. 1º - A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.

disposições do Código de Processo Civil são plenamente aplicáveis às Execuções Fiscais<sup>143</sup>.

Considerando o exposto acima, há que se atentar para o fato de que o redirecionamento da execução em desfavor de sócio-administrador da pessoa jurídica executada não encontra previsão procedimental na Lei de Execuções Fiscais, diferentemente do que se pode observar nas novas disposições do diploma processual. Ademais, como leciona Humberto Theodoro Júnior, o próprio artigo 134 do CPC/2015 disciplina a aplicabilidade do instituto do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica às execuções fiscais, na medida que prevê, expressamente, a aplicabilidade às execuções fundadas em título extrajudicial – caso da CDA<sup>144</sup>.

Nesse sentido, há entendimento na doutrina<sup>145</sup> de que o redirecionamento da execução fiscal através do simples manifestação unilateral do credor na busca de fazer o seu direito de crédito, diante da celeridade que a tecnologia atual permite realizar a constrição patrimonial alheia, acarreta prejuízo desproporcional e irrazoável ao princípio da segurança jurídica que faz jus a sociedade.

Assim, o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica ganha força como meio para que sejam apuradas as hipóteses autorizadoras da concessão da referida desconconsideração. A medida oportuniza a eventual terceiro alheio à obrigação assumida, a se manifestar e apresentar seus argumentos de defesa, com a finalidade, até mesmo, de proporcionar ao julgador melhores condições de analisar se os requisitos da desconconsideração estão presentes. É clara a intenção do legislador, com essa disposição, de procurar aperfeiçoar o provimento jurisdicional.

Os tribunais pátrios, corroborando o entendimento exposto acima, já possuem decisões afirmando a imprescindibilidade do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica para a averiguação do cabimento do redirecionamento da execução fiscal. Como exemplo, colhe-se o seguinte julgado do Tribunal Regional Federal da 3ª Região:

DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO DO

<sup>143</sup> CHIMENTI, Ricardo Cunha; ABRÃO, Carlos Henrique; ÁLVARES, Manoel; BOTTESINI, Maury Ângelo; FERNANDES, Odmir. *Lei de execução fiscal comentada e anotada*: Lei nº 6.830, de 22.09.1980: doutrina, prática, jurisprudência. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008. p. 37.

<sup>144</sup> THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Lei de execução fiscal*: comentários e jurisprudência. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 37.

<sup>145</sup> MELHEM, Marcel Gulin; MELHEM, Michel Gulin. A Essência do Incidente de Desconconsideração da Personalidade Jurídica e sua Relação com a Execução Fiscal. *Revista de Estudos Tributários*, São Paulo, v. 19, n. 110, p.440-459, jul.-ago. 2017. p 453.

FEITO AO SÓCIO DA PESSOA JURÍDICA. INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. NECESSIDADE. AGRAVO DE INSTRUMENTO PROVIDO.

- O CPC/15 disciplinou em seus artigos 133 a 137 o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, o qual passou a ser necessário para análise de eventual pretensão de redirecionamento da execução ao patrimônio dos sócios. A instauração do incidente exige a comprovação dos requisitos legais específicos previstos pelo art. 50 do Código Civil de 2002.- Esse incidente aplica-se, em toda sua extensão, à Fazenda Pública, por expressa disposição do artigo 4º. § 2º, da Lei de Execuções Fiscais, que prevê que "à dívida ativa da Fazenda Pública, de qualquer natureza, aplicam-se as normas relativas à responsabilidade prevista na legislação tributária, civil e comercial".- Registre-se que os atos direcionados à satisfação do crédito tributário foram estabelecidos entre a União Federal e a devedora (titular da relação contributiva) e não podem ser opostas indiscriminadamente aos sócios. Eventual modificação da situação econômico-patrimonial da empresa executada já no curso do processo não é motivo bastante para o redirecionamento da execução aos sócios; para se responsabilizar os sócios é necessário que se demonstre que os sócios contribuíram ilegalmente para a constituição da dívida tributária.- Agravo de instrumento a que se dá provimento.<sup>146</sup>

No acórdão do referido julgado ficou consignado que, diante da entrada em vigor do CPC/2015, é através do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica que deverá restar comprovado a presença de alguma das hipóteses de fraude, confusão patrimonial, abuso da pessoa jurídica, e demais atos ilícitos que ensejariam a responsabilidade tributária prevista no art. 135, do CTN e a desconconsideração da personalidade jurídica prevista no art. 50, do CC.

Importante ressaltar, contudo, que há um considerado número de posicionamentos de algumas categorias como a Ajufe (Associação dos Juízes Federais do Brasil) e a Enfam (Escola Nacional de Formação e Aperfeiçoamento de Magistrados) no sentido do afastamento do referido incidente no âmbito da execução fiscal, calcados principalmente, no argumento de que o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica contém normas incompatíveis com a dinâmica particular da execução fiscal, conforme se observa Enunciado nº 53 da Enfam<sup>147</sup>.

O relator do enunciado, Juiz Federal Vicente de Paula Ataíde, expôs os motivos para a sua aprovação utilizando-se de crítica à necessidade de aplicação do incidente de desconconsideração jurídica para que se promova o redirecionamento em execução fiscal.

<sup>146</sup> BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. Agravo de Instrumento n. 0022670-51.2016.4.03.0000. Recorrente: Hermes Schincariol Junior. Recorrido: União Federal. Relator: Desembargador Federal Wilson Zauhy.

<sup>147</sup> Enunciado 53: "O redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente prescinde do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica previsto no artigo 133 do CPC/2015."

A argumentação do Magistrado baseou-se no fato de que aplicação do incidente promove a suspensão não autorizada do processo executivo. Além disso, autoriza a produção de provas pelo sócio gerente exclusivamente nesse incidente, sem prejuízo aos posteriores embargos à execução fiscal, o que iria de encontro com a celeridade que se pretende na execução fiscal.

O debate da questão é salutar para o aperfeiçoamento do emprego desse instituto e certamente os Tribunais Superiores irão se debruçar sobre o tema a fim de elucidar qual posição deverá prevalecer. Fato é que a necessidade de observância do incidente de descon sideração da personalidade jurídica, como medida prévia ao redirecionamento da execução fiscal, encontra forte apoio nos princípios que norteiam o Código de Processo Civil de 2015, a qual reflete um efetivo contraditório pleno e o acerto da decisão judicial<sup>148</sup>.

#### 4.4 A CONSOLIDAÇÃO DA EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE

A exceção de pré-executividade é uma criação doutrinária e jurisprudencial e tem por escopo viabilizar, ao executado, um meio alternativo de se opor à execução contra ele intentada, desde que, em seus fundamentos, a discussão se refira a matérias de ordem pública e que dispensem dilação probatória<sup>149</sup>.

A origem do instituto remete ao parecer histórico que Pontes de Miranda elaborou para a Companhia Siderúrgica Mannesmann em 1975, no qual o jurista sustentou que a falta de condições da ação e de pressupostos como a validade e eficácia do título, constituíram matérias de ordem pública a ser examinada de ofício pelo juiz ou por requerimento das partes<sup>150</sup>.

No âmbito da execução fiscal, o instituto ganha notável relevância, de maneira a propiciar ao executado uma alternativa de defesa sem a necessidade de apresentação garantia do juízo, que, por sua vez, é imprescindível para o manejo de embargos à execução fiscal<sup>151</sup>.

<sup>148</sup> MELHEM; MELHEM. 2017, p. 458.

<sup>149</sup> MARINS, James. *Direito Processual Tributário Brasileiro*: Administrativo e Judicial. 9. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016. p. 782.

<sup>150</sup> BECKER, Waldir Luiz. Considerações sobre Algumas Questões de Direito Processual Tributário, Judicial e Administrativo Feitas sob o Impacto dos Princípios e Regras do Novo Código de Processo Civil. *Revista de Estudos Tributários*, São Paulo, v. 19, n. 110, p.665-684, ago. 2016.

<sup>151</sup> Art. 16 - O executado oferecerá embargos, no prazo de 30 (trinta) dias, contados:

O Superior Tribunal de Justiça, a título de pacificar a aplicação da aludida exceção, também no âmbito das execuções fiscais, proferiu entendimento consubstanciado na Súmula 393: “*A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória*”.

O Código de Processo Civil de 2015, diferentemente de seu antecessor, com o fulcro de garantir maior segurança jurídica, agora abarca expressas disposições relativas a essa alternativa de defesa do executado com fito de obstar ou até mesmo extinguir uma execução maculada por vícios evidentes. A exceção de pré-executividade, na vigência do novo código, agora poderá ser fundamentada tanto nos artigos 518, 525, §11, como no artigo 803, parágrafo único, em caso de o argumento se pautar, exclusivamente, nas seguintes disposições, *in verbis*:

Art. 518. Todas as questões relativas à validade do procedimento de cumprimento da sentença e dos atos executivos subsequentes poderão ser arguidas pelo executado nos próprios autos e nestes serão decididas pelo juiz.

Art. 525. [...]

§ 11. As questões relativas a fato superveniente ao término do prazo para apresentação da impugnação, assim como aquelas relativas à validade e à adequação da penhora, da avaliação e dos atos executivos subsequentes, podem ser arguidas por simples petição, tendo o executado, em qualquer dos casos, o prazo de 15 (quinze) dias para formular esta arguição, contado da comprovada ciência do fato ou da intimação do ato.

Art. 803. É nula a execução se:

I - o título executivo extrajudicial não corresponder a obrigação certa, líquida e exigível;

II - o executado não for regularmente citado;

III - for instaurada antes de se verificar a condição ou de ocorrer o termo.

Parágrafo único. A nulidade de que cuida este artigo será pronunciada pelo juiz, de ofício ou a requerimento da parte, independentemente de embargos à execução.<sup>152</sup>

Cumprir destacar que, em que pese o fato de o novo diploma não fazer menção nominal à exceção, é perfeitamente clara a alusão de que a simples petição que tratam o §11 do artigo 525, e 803, parágrafo único desse código “*nada mais é do que a exceção de pré-executividade nos moldes em que esta é acatada, quer pela doutrina, quer pela jurisprudência*”<sup>153</sup> e que, ao inserir essas disposições, a intenção do legislador é atribuir,

§ 1º - Não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução.

<sup>152</sup> BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/13105.htm). Acesso em: 20 jun. 2018.

<sup>153</sup> BECKER, 2016, p. 683.

cada vez mais força a esse instituto, devendo ser observadas como mais uma forma de garantia da ampla defesa no âmbito da execução fiscal<sup>154</sup>.

#### 4.5 TUTELAS PROVISÓRIAS NO PROCESSO TRIBUTÁRIO

##### 4.5.1 Tutelas de urgência

Conforme abordado no item 3.3.1 do presente estudo, o Código de Processo Civil de 2015 unificou o regime de tutelas provisórias e sistematizou seus procedimentos no Livro V.

Substancialmente, procurou-se fazer a distinção entre tutelas de urgência e evidência. Em relação às primeiras, em especial, buscou-se unificar os requisitos tanto para a concessão de provimento antecipado (satisfativo) como também o cautelar. Quanto ao momento de concessão, agora tanto os provimentos cautelares e antecipados poderão ser requeridos de maneira incidente e antecedente ao processo. Efetivamente, como explica James Marins<sup>155</sup>, se esta diante de um enfoque distinto do regime de provimentos provisórios existentes no Código de Processo Civil de 1973, porém não novo.

Portanto, o que se observa, primeiramente, com relação ao novo regime de tutelas do código de processo civil, no âmbito processo tributário é que, para os casos em que o sujeito passivo procurar se valer de tanto de uma tutela de urgência de natureza antecipada, assim como cautelar, muito utilizadas nas ações antiexacionais por ser hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário<sup>156</sup>, o fundamento agora a ser invocado terá que preencher os requisitos constantes agora no artigo 300, *caput*, do CPC de 2015, quais sejam, “*probabilidade do direito e o perigo de dano ou o risco ao resultado útil do processo*”. Além disso, deverá ficar comprovado a inexistência de

---

<sup>154</sup> Art. 1º - A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, **subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil**. (grifei)

<sup>155</sup> MARINS, James. 2015, p. 676.

<sup>156</sup> Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

[...]

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;



perigo da irreversibilidade da decisão em caso de tutela de natureza satisfativa (antecipada), conforme preceitua o §3º do mesmo dispositivo<sup>157</sup>.

Nota-se uma simplificação conceitual em relação aos requisitos que o artigo 273 do Código de Processo Civil de 1973 exigia para o deferimento da referida tutela de urgência<sup>158</sup>. A prova da inequívoca e verossimilhança da alegação do diploma anterior *“motivavam muitas discussões, e, por mais entendimentos e conceituações que houvessem por parte dos tribunais e doutrinadores, tais institutos geravam muita controvérsia”*<sup>159</sup>.

Ademais, conforme lição de James Marins, quanto ao requisito previsto no §3º do art. 300 do CPC de 2015:

[...] dificilmente poderá se falar em irreversibilidade na medida antecipatória, especialmente naquelas que visem à suspensão da exigibilidade de tributos, pois, na hipótese de futura decisão contrária, remanesce sempre o direito da Fazenda Pública em efetuar o lançamento do crédito tributário (caso ainda não tenha feito) efetuando a cobrança, inclusive com a posterior inscrição do crédito em dívida ativa com a finalidade de promover a execução fiscal. Assim se dá porque as medidas liminares em matéria tributária não têm força extintiva de crédito tributário, efeito esse insuscetível de ser antecipado, pois que a própria da sentença definitiva transitada em julgado e em consonância com o inciso X do art. 156 do Código Tributário Nacional.

Como exemplo prático, a nova sistemática de aplicação de tutelas do CPC/2015 pode ser vista no processo tributário quando se analisa a figura da antiga ação cautelar para antecipação de garantia à execução fiscal.

Figurando no ordenamento jurídico até a promulgação do novo código, tratava-se de uma ação cautelar autônoma ajuizada pelo contribuinte com o fulcro, exclusivamente, de antecipar o oferecimento de garantia para fins do artigo 206 do Código Tributário Nacional, ou seja, a fim de se obter uma certidão positiva de Débito com Efeito Negativa<sup>160</sup> antes do ajuizamento da respectiva execução fiscal. Referida

<sup>157</sup> § 3o A tutela de urgência de natureza antecipada não será concedida quando houver perigo de irreversibilidade dos efeitos da decisão.

<sup>158</sup> Art. 273. O juiz poderá, a requerimento da parte, antecipar, total ou parcialmente, os efeitos da tutela pretendida no pedido inicial, desde que, existindo prova inequívoca, se convença da verossimilhança da alegação e:

I - haja fundado receio de dano irreparável ou de difícil reparação; ou

II - fique caracterizado o abuso de direito de defesa ou o manifesto propósito protelatório do réu.

<sup>159</sup> LIMA, Phernanda Cirino de. Tutela Provisória e o Processo Tributário Frente ao Novo CPC. *Revista de Estudos Tributários*, São Paulo, v. 19, n. 110, p.548-558, jul. - ago. 2016. p. 551.

<sup>160</sup> Art. 206. Tem os mesmos efeitos previstos no artigo anterior a certidão de que conste a existência de créditos não vencidos, em curso de cobrança executiva em que tenha sido efetivada a penhora, ou cuja exigibilidade esteja suspensa.

ação tinha muita importância, pois, muitas vezes, as Procuradorias das Fazendas, após a constituição definitiva do crédito tributário em sede administrativa, demoravam significativamente para ajuizar a respectiva execução fiscal do crédito inscrito, fato que impedia que os contribuintes pudessem garantir o juízo da execução e consequentemente, obter o direito à expedição da respectiva certidão de regularidade<sup>161</sup>.

Nos dias de hoje, a situação de inércia exposta acima ainda permanece, porém, como explica a doutrina<sup>162</sup>, o que se modifica é o procedimento a ser adotado pelo contribuinte.

Conforme já exposto, a ação cautelar, como procedimento autônomo, foi extinta do novo código. Desse modo, de acordo com as novas disposições do CPC/2015, o contribuinte que tem a intenção de obter a certidão de regularidade fiscal diante da situação acima exposta, deverá se valer de uma tutela provisória de urgência de natureza cautelar, requerida de maneira antecedente ao processo, com base nas disposições previstas no artigo 305<sup>163</sup> e seguintes, no intuito de já antecipar a garantia da futura execução fiscal<sup>164</sup>.

A título de exemplo, segue julgado proferido pelo Tribunal de Justiça de São Paulo em que foi aplicado o entendimento da adoção de tutela cautelar antecedente, a afim de antecipar os efeitos da penhora e garantir ao contribuinte o direito à expedição de certidão positiva de débito com efeito de negativa:

**Ementa:** RECURSOS OFICIAL E DE APELAÇÃO – REQUERIMENTO DE TUTELA CAUTELAR EM CARÁTER ANTECEDENTE - EXECUÇÃO FISCAL - PRETENSÃO À ANTECIPAÇÃO DA GARANTIA DO JUÍZO DA COBRANÇA - EXPEDIÇÃO DE CERTIDÃO POSITIVA COM EFEITOS DE NEGATIVA – PRETENSÃO À ABSTENÇÃO DE REGISTRO PERANTE O CADIN ESTADUAL – POSSIBILIDADE. 1. O oferecimento de garantia idônea e suficiente, de forma antecipada, autoriza a abstenção do registro perante o CADIN e a expedição de certidão positiva, com efeitos de negativa. 2. Inteligência dos artigos 7º da Lei Federal nº 10.522/02, 848, parágrafo único, do NCPC e 206 do CTN. 3. Precedentes da jurisprudência do C. Superior Tribunal de Justiça e desta E. Corte de Justiça. 4. Requerimento de tutela cautelar em caráter antecedente, julgado procedente. 5. Sentença, ratificada, inclusive, com

<sup>161</sup> Como cediço, a certidão negativa de débito ou certidão positiva com efeito de negativa são documentos imprescindíveis para a realização do objeto social de uma determinada pessoa jurídica, visto que, sem essas certidões, as empresas não conseguem, por exemplo, participar de licitações e obter empréstimos juntos a instituições financeiras.

<sup>162</sup> MARINS, 2016, p. 207.

<sup>163</sup> Art. 305. A petição inicial da ação que visa à prestação de tutela cautelar em caráter antecedente indicará a lide e seu fundamento, a exposição sumária do direito que se objetiva assegurar e o perigo de dano ou o risco ao resultado útil do processo.

<sup>164</sup> DOS SANTOS, Cláudio Carfaro. A Ação Cautelar de Antecipação dos Efeitos da Penhora Utilizada no âmbito do Processo Judicial Tributário e o Advento do Novo Código de Processo Civil. *Revista de Estudos Tributários*. São Paulo. v. 19, n. 100, jul. – ago. 2016. p. 175.

relação aos encargos da condenação e os ônus decorrentes da sucumbência.  
6. Recursos oficial e de apelação, apresentado pela parte requerida, desprovidos

Veja-se, ainda, que, embora o artigo preveja a necessidade de aditamento do pedido cautelar antecedente, requerendo o pedido principal, no caso da antecipação de garantia não há essa necessidade visto que essa tutela contém alto grau de satisfatividade, como preceituam a doutrina, o que encontra amparo na jurisprudência do STJ. há a desnecessidade de aditamento do pedido principal

#### 4.5.2 Tutelas de evidência

Além das tutelas de urgência, o Código de Processo Civil, no seu Livro V que trata das tutelas provisórias, trouxe a figura da tutela de evidência (art. 311).

Luiz Guilherme Marinoni, Sérgio Cruz Arenhart e Daniel Mitidiero explicam que, com essa nova disposição:

O legislador procurou caracterizar a evidência do direito postulado em juízo capaz de justificar a prestação da “tutela provisória” a partir de quatro situações arroladas no art. 311. O denominador comum capaz de amalgamá-las é a noção de defesa inconsistente. A tutela pode ser antecipada porque a defesa articulada pelo réu é inconsistente ou provavelmente o será.<sup>165</sup>

Conforme essa lição, podemos perceber que na tutela de evidência, a antecipação da tutela não necessita da comprovação da urgência da medida (perigo de dano ou risco ao resultado útil ao processo). Basta, portanto, que o autor demonstre a robustez de seus argumentos através da defesa inconsistente do réu.

O conceito de defesa inconsistente tem nítida “*inspiração no direito francês, em que se subordina a concessão do référé provision à existência de uma obrigação não sérieusement contestable, art. 809 do Code de Procédure Civile*”<sup>166</sup> e pode ser sustentado mediante a comprovação, pelo autor do requerimento, das hipóteses previstas nos incisos do artigo 311:

I - ficar caracterizado o abuso do direito de defesa ou o manifesto propósito protelatório da parte;

II - as alegações de fato puderem ser comprovadas apenas documentalmente e houver tese firmada em julgamento de casos repetitivos ou em súmula vinculante;

<sup>165</sup> MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz; MITIDIERO, Daniel. *Curso de Processo Civil: Tutela dos Direitos Mediante Procedimento Comum*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015. p. 200.

<sup>166</sup> *Ibid.*, p. 201.

III - se tratar de pedido reipersecutório fundado em prova documental adequada do contrato de depósito, caso em que será decretada a ordem de entrega do objeto custodiado, sob cominação de multa;

IV - a petição inicial for instruída com prova documental suficiente dos fatos constitutivos do direito do autor, a que o réu não oponha prova capaz de gerar dúvida razoável.

Ressalta-se, que no Código de Processo Civil de 1973, já existiam disposições que autorizavam a concessão da tutela antecipada quando identificado abuso de direito de defesa ou manifesto caráter protelatório (art. 273, inciso II) e em caso de pedido incontroverso (art. 273, §6º), à semelhança da tutela de evidência.

Porém, é certo<sup>167</sup> que a proposta do Código de Processo Civil de 2015 é sistematizar e melhor elucidar essas disposições contidas no Código anterior. Ademais, vale ressaltar que a antecipação de tutela prevista no artigo 273 do Código de Processo Civil de 1973 seria condicionada a demonstração de urgência do pedido, requisito dispensável no regime da evidência do Código atual.

No âmbito do processo tributário, o uso da tutela de evidência encontra terreno fértil para sua aplicação, visto que é comum que as teses de direito tributário sejam julgadas com base em entendimentos proferidos nos recursos repetitivos ou em súmula vinculante. A utilização desse instituto é mais observada, sobretudo, nas demandas que visem à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, pois, como já estudado, de acordo com o artigo inciso V do artigo 151 do Código Tributário Nacional, a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada em ação judicial, suspende a exigibilidade do crédito tributário.

Nesse sentido, já se observam muitas decisões dos tribunais pátrios quanto à aplicabilidade da tutela de evidência em provimentos que busquem a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Como exemplo, colhem-se os seguintes julgados:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. ICMS. BASE DE CÁLCULO. PRETENDIDA A INCIDÊNCIA SOBRE AS TARIFAS DE USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO E TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA - TUSD e TUST. DÍVIDA APARENTEMENTE INDEVIDA. PRECEDENTES DA CORTE SUPERIOR E DESTA CORTE. DECISÃO DENEGATÓRIA REFORMADA. RECURSO PROVIDO PARA CONCEDER A TUTELA DE EVIDÊNCIA PARA SUSPENDER A EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO. "As atividades de disponibilização do

<sup>167</sup> CREUZ, Luíz Rodolfo Cruz e; SOUSA, Pedro Alexandre Marquês de. *A Tutela de Evidência no Novo CPC e o Processo Tributário Comentários sobre Instituto Previsto no Artigo 311 do Código de Processo Civil e Seus Reflexos no Processo Tributário*. Revista de Estudos Tributários, São Paulo, v. 19, n. 110, p. 411-427, ago. 2016.

uso das redes de transmissão e distribuição de energia elétrica, remuneradas pela TUST e TUSD, não se subsumem à hipótese de incidência do ICMS por não implicarem circulação da mercadoria. Esses serviços tão e simplesmente permitem que a energia elétrica esteja ao alcance do usuário. São, portanto, quando muito, atividades-meio, que viabilizam o fornecimento da energia elétrica (atividade-fim) pelas geradoras aos consumidores finais, motivo pelo qual não há como se vislumbrar a possibilidade de estarem abrangidas pela campo de incidência da referida exação (TJSC, Apelação Cível n. 2010.017380-9, de Blumenau, rel. Des. Luiz César Medeiros)" (TJSC, Mandado de Segurança n. 2014.071574-0, da Capital, rel. Des. João Henrique Blasi, j. 8.4.2015).<sup>168</sup>

TutPrv no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 300.743 - SP  
(2013/0046052-3)

#### DECISÃO

(DEFERIMENTO DA TUTELA PROVISÓRIA DE EVIDÊNCIA) TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. PEDIDO DE TUTELA PROVISÓRIA DE EVIDÊNCIA. ICMS. BASE DE CÁLCULO. PIS/COFINS. RECENTE POSICIONAMENTO DO STF EM REPERCUSSÃO GERAL (RE 574.706/PR, REL. MIN. CÁRMEN LÚCIA). PRESENÇA DOS REQUISITOS AUTORIZADORES DA TUTELA DE EVIDÊNCIA EXIGIDOS PELO ART. 311, II DO CPC/2015.

DEFERE-SE, POR ESTA DECISÃO, A TUTELA PROVISÓRIA DE EVIDÊNCIA, PARA AUTORIZAR QUE A REQUERENTE RECOLHA AS PARCELAS DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E DA COFINS, DESDE OUTUBRO DE 2017, SEM INCLUSÃO DO ICMS EM SUA BASE DE CÁLCULO, ATÉ JULGAMENTO FINAL DO PRESENTE RECURSO OU DELIBERAÇÃO ULTERIOR.<sup>169</sup>

Merece destaque o julgado do Superior Tribunal de Justiça acima mencionado em que a tutela de evidência foi concedida para autorizar exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, com base no entendimento proferido pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário 574.706/PR com repercussão geral conhecida.

Veja-se que, na aludida situação, a concessão da tutela de evidência funcionou também como instrumento de uniformização e vinculação das decisões aos julgados proferidos pelos Tribunais Superiores e que, como visto anteriormente, é uma das premissas do Código de Processo Civil de 2015, na busca por uma maior coerência no sistema de decisões do judiciário brasileiro.

<sup>168</sup> BRASIL. Tribunal de Justiça de Santa Catarina, Agravo de Instrumento n. 4000103-03.2017.8.24.0000, de Jaraguá do Sul, rel. Des. Francisco Oliveira Neto, Segunda Câmara de Direito Público, j. 11-04-2017.

<sup>169</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Decisão Monocrática. Tutela Provisória no Agravo em Recurso Especial nº 300.743. Relator: Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. Requerente: Ksb Brasil Ltda. Requerido: Fazenda Nacional. Publicada em: 12/03/2018.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Transcorrido o período de 2 anos e 3 meses de vigência da Lei nº 13.105/2015, muito se vem produzindo academicamente quanto ao impacto das disposições contidas no Código de Processo Civil de 2015 na experiência jurídica brasileira, sobretudo em ramos do direito diversos do processo civil, propriamente.

Nesse norte, o presente estudo buscou realizar uma análise dos reflexos das principais inovações contidas nesse novo diploma no âmbito, em particular, do processo tributário.

No primeiro capítulo, definiu-se a abrangência do conceito de processo tributária, diferenciando-o, primeiramente, do conceito de procedimento tributário. Em seguida, foram apresentadas as principais características das subdivisões do processo tributário, quais sejam, administrativo e judicial. Foi destacado, sinteticamente, as legislações concernentes a cada subespécie e os procedimentos existentes, de maneira a salientar a íntima relação que o processo tributário possui com as normas de processo civil.

O segundo capítulo tratou de uma abordagem ampla a respeito do Código de Processo Civil de 2015. Como conclusão, pode-se perceber que as suas principais inovações legislativas refletiram as premissas básicas já apontadas quando da época da formação do anteprojeto, quais sejam: relacionar princípios processuais com princípios constitucionais; criar condições para que o julgador possa decidir de forma mais rente possível à realidade fática da causa; simplificar, em relação ao Código de Processo Civil de 1973, subsistema processuais, a exemplo do recursal e das tutelas; procurar resolver o mérito dos conflitos de maneira a propiciar maior rendimento possível a cada processo em si mesmo considerado e, por fim, atribuir maior grau de organicidade do sistema, com intuito de preservar a isonomia e a segurança jurídica aos sujeitos da relação tributária.

No terceiro capítulo, procurou-se demonstrar, à vista dos objetivos previamente estabelecidos pelo novo código, como doutrina e jurisprudência analisam a aplicabilidade das principais disposições contidas nesse diploma no âmbito do processo tributário.

Nesse sentido, o presente trabalho buscou discorrer a respeito da aplicabilidade subsidiária e supletiva do Código de Processo Civil de 2015 aos processos

administrativos tributários, haja vista a disposição contida no artigo 15 daquele diploma. Extraí-se dessa inovação a ideia de criação de uma jurisdição administrativa.

Posteriormente, buscou-se salientar a importância da figura da valorização dos precedentes judiciais no âmbito do processo tributário, diante do novo tratamento que o Código de Processo Civil de 2015 atribui ao assunto. O reflexo, nesse caso específico, se coaduna diretamente com o objetivo de atribuir maior organicidade ao sistema, com o fito de propiciar uma uniformidade nos provimentos jurisdicionais e confiabilidade ao sistema, o que é tão almejado atualmente pela sociedade.

Nesse capítulo, buscou-se evidenciar, ainda, a positivação de novos institutos instrumentos no processo civil brasileiro e seus reflexos na processualística tributária, como o novo regime de tutelas provisórias, o incidente de resolução de demandas repetitivas e o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica. Para tanto, na pesquisa foi verificado como os Tribunais pátrios vem considerando a aplicabilidade dessas disposições, dada a importância que carregam. Ademais, foram estudadas as novas disposições referentes à exceção de pré-executividade e sua importância no direito processual tributário.

De maneira geral, a partir do que foi trabalhado nos capítulos, percebe-se que o processo tributário pode sim (e deve) acompanhar as transformações que vem ocorrendo no processo civil brasileiro, sobretudo após o advento do Código de Processo Civil de 2015, a fim de garantir o respeito à isonomia e atribuir maior segurança jurídica em um ramo tão particular do direito, que é o tributário.

Cumprir destacar, por fim, que a finalidade do presente estudo não foi de encerrar o debate a cerca da questão dos impactos do Código de Processo Civil de 2015 no âmbito do processo tributário. Pelo contrário, haja a vista a necessidade de estudar como os operadores do direito irão aplicar as novas disposições contidas nesse diploma nas lides tributárias, o tema se reveste de um nítido caráter dinâmico, que irá se renovar à medida que as posturas dos sujeitos do processo forem se modificando ao longo da vigência dessa lei.

## REFERÊNCIAS

ALVIM, Teresa Arruda; MARINS, James; ALVIM, Eduardo Arruda. *Repertorio de jurisprudência e doutrina sobre processo tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995.

ANDOLINA, Italo; VIGNERA, Giuseppe. *Il modello costituzionale del processo civile italiano: corso di lezioni*. Giappichelli, 1990.

BECKER, Walmir Luiz. Considerações sobre Algumas Questões de Direito Processual Tributário, Judicial e Administrativo Feitas sob o Impacto dos Princípios e Regras do Novo Código de Processo Civil. *Revista de Estudos Tributários*, São Paulo, v. 19, n. 110, p.665-684, ago. 2016.

BRASIL. Constituição Federal de 1988. Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>.

\_\_\_\_\_. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Acórdão nº 2402-006.162, Processo nº 18192.000228/2007-30. Recurso voluntário – 4ª câmara / 2ª turma ordinária. Relator: João Victor Ribeiro Aldinucci. Brasília, DF, 10 de maio de 2018. Diário Oficial da União. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>>. Acesso em: 19 jun. 2018.

\_\_\_\_\_. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Acórdão nº 1301-002.867, Processo nº 10166.901241/2006-32. Recurso Voluntário – 3ª câmara / 1ª turma ordinária. Relator: Nelso Kichel. Diário Oficial da União. Brasília. Disponível em: <<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf>>. Acesso em: 19 jun. 2018.

\_\_\_\_\_. Decreto nº 70.235/1972, de 6 de março de 1972. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d70235cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d70235cons.htm)>.

\_\_\_\_\_. Governo do Estado de São Paulo. Secretaria da Fazenda. Tribunal de Impostos e Taxas (TIT). Recurso Ordinário nº 4082303-9. Recorrente: CALVO COMERCIAL IMP. E EXP. LTDA. 14ª Câmara Julgadora. Relator: Andre Milchtein. Diário Eletrônico de São Paulo, 17 de mai. de 2017.

\_\_\_\_\_. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm). Acesso em: 10 jun. 2018.

\_\_\_\_\_. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm)> Acesso em: 19 jun. 2018.

\_\_\_\_\_. Ministério da Fazenda. Portaria MF Nº 430, de 09 de outubro de 2017. Aprova o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), Artigo 227, §3º. Disponível em:



<<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=87025&visao=c ompilado>>

\_\_\_\_\_. Ministério da Fazenda. Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional. Rio de Janeiro: Ministério da Fazenda, 1954.

\_\_\_\_\_. Senado Federal. Ato nº 379, de 30 de setembro de 2009. Diário Oficial da União, Atos do Poder Legislativo, Brasília, DF, 02 out. 2011. Disponível em: <http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?jornal=2&pagina=49&data=02/10/2009>.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. Decisão Monocrática. Tutela Provisória no Agravo em Recurso Especial nº 300.743. Relator: Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. Requerente: Ksb Brasil Ltda. Requerido: Fazenda Nacional. Publicada em: 12/03/2018.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Justiça de Santa Catarina, Agravo de Instrumento n. 4000103-03.2017.8.24.0000, de Jaraguá do Sul, rel. Des. Francisco Oliveira Neto, Segunda Câmara de Direito Público, j. 11-04-2017.

\_\_\_\_\_. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. Agravo de Instrumento n. 0022670-51.2016.4.03.0000. Recorrente: Hermes Schincariol Junior. Recorrido: União Federal. Relator: Desembargador Federal Wilson Zauhy.

CADORE, Marcia Regina Lusa. *Súmula vinculante e uniformização de jurisprudência*. São Paulo: Atlas, 2007.

CAIS, Cleide Previtalli. *O Processo Tributário. – 4 ed.rev., atual. e ampl.* – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2004.

CAMARGO, Luiz Henrique Volpe. Cem novidades do novo Código de Processo Civil. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, n.190, ano 48, abr./jun. 2011.

CANTO, Gilberto de Ulhôa. “Do Processo Tributário Administrativo”. In: *Teoria do Direito Tributário*, Curso Editado pela Secretaria da Fazenda de São Paulo, São Paulo: 1975.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Derivação e Positivação no Direito Tributário*. Vol. I. São Paulo: Noeses: 2011.

CERQUEIRA, Marcelo Fortes de. *Norma Jurídica Tributária*. In: *Repetição do Indébito Tributário: Delineamentos de uma Teoria*. São Paulo, Max Limonad, 2000.

CHIMENTI, Ricardo Cunha; ABRÃO, Carlos Henrique; ÁLVARES, Manoel; BOTTESINI, Maury Ângelo; FERNANDES, Odmir. *Lei de execução fiscal comentada e anotada: Lei nº 6.830, de 22.09.1980: doutrina, prática, jurisprudência*. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

CONRADO, Paulo Cesar; ARAÚJO, Juliana Furtado Costa. *O Novo CPC e seu impacto no direito tributário*. São Paulo: Fiscosoft, 2015.

CREUZ, Luíz Rodolfo Cruz e; SOUSA, Pedro Alexandre Marquês de. A Tutela de Evidência no Novo CPC e o Processo Tributário Comentários sobre Instituto Previsto no Artigo 311 do Código de Processo Civil e Seus Reflexos no Processo Tributário. *Revista de Estudos Tributários*, São Paulo, v. 19, n. 110, p. 411-427, ago. 2016.

DAVID, René. *Os Grandes Sistemas de Direito Contemporâneo*. Título Original: *Les grands systèmes du droit contemporains*. Tradução Hermínio A. Carvalho. – 4ª ed. - São Paulo: Martins Fontes. 2002.

DE CRISTOFARO, Marco. apud ANDRADE, Érico. *As novas perspectivas do gerenciamento e da “contratualização” do processo*. *Revista de processo*, São Paulo, ano 36, n. 193, mar. 2011.

DIDIER JR., Fredie; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael. *Curso de direito processual civil*. 12 ed. Salvador: JusPodivm, v. II, 2010.

DOS SANTOS, Cláudio Carfaro. A Ação Cautelar de Antecipação dos Efeitos da Penhora Utilizada no âmbito do Processo Judicial Tributário e o Advento do Novo Código de Processo Civil. *Revista de Estudos Tributários*. São Paulo. v. 19, n. 100, jul. – ago. 2016.

GASPERIN, Carlos Eduardo Makoul. Os "recursos repetitivos administrativos" no âmbito do CARF e o CPC/2015. *Revista de Direito Tributário Contemporâneo*, São Paulo, v. 7, ano 2, p.169-183, jul.-ago 2017.

JANCZESKI, Célio Armando. *Direito processual tributário*. Florianópolis: OAB/SC, 2005.

LIMA, Phernanda Cirino de. Tutela Provisória e o Processo Tributário Frente ao Novo CPC. *Revista de Estudos Tributários*, São Paulo, v. 19, n. 110, p.548-558, jul. - ago. 2016.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*, 21. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

\_\_\_\_\_. *Mandado de Segurança em Matéria Tributária*. São Paulo: Dialética, 1998.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Processo Tributário*. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARINS, James. *Direito processual tributário brasileiro: (administrativo e judicial)* / James Marins. – 5. ed. – São Paulo: Dialética, 2010.

\_\_\_\_\_. *Direito Processual Tributário Brasileiro: Administrativo e Judicial*. 9. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

MIRANDA, Pontes de. *Comentários ao Código de Processo Civil*, 5. ed., atualizada por Sérgio Bermudes, Rio de Janeiro: Forense, 2001.

MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz; MITIDIERO, Daniel. *Curso de Processo Civil: Tutela dos Direitos Mediante Procedimento Comum*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

NERY JUNIOR, Nelson. *Princípios do Processo Civil na Constituição Federal*, São Paulo, RT, 1992.

O ESTADO DE S. PAULO: Litigiosidade tributária no Brasil. São Paulo, 17 mar. 2014. Disponível em: <<https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,litigiosidade-tributaria-no-brasil-imp-,1141652>>. Acesso em: 24 jun. 2018.

PELLEGRINO, Bruno. O Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas no Novo CPC e o seus Desdobramentos ao Direito Processual Tributário. *Revista de Estudos Tributários*, São Paulo, v. 19, n. 110, p.150-173, jul/ago. 2016.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Lei de Execução Fiscal*, 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1986.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SANTA CATARINA. Tabelas de Temas de IRDR por assunto. Disponível em: <<https://www.tjsc.jus.br/documents/10181/937475/IRDR-direito+tributario/942508a5-1207-4c47-b6ee-260241c948fc>>. Acesso em: 20 jun. 2018.

WAMBIER, Teresa Arruda Alvim (Coord.) et al. *Primeiros Comentários ao Novo Código de Processo Civil: artigo por artigo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

WAMBIER, Teresa Arruda Alvim; DIDIER JUNIOR, Fredie; TALAMINI, Eduardo; DANTAS, Bruno (Coord.). *Breves comentários ao novo Código de Processo Civil*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.





**Universidade Federal de Santa Catarina**  
**Centro de Ciências Jurídicas**  
**COORDENADORIA DO CURSO DE DIREITO**

**TERMO DE RESPONSABILIDADE PELO INEDITISMO DO TCC E**  
**ORIENTAÇÃO IDEOLÓGICA**

Aluno(a): Matheus Diniz Marques Dittmar Souza  
RG: 001.810.778/SSP-MS  
CPF: 033138411-63  
Matrícula: 13100130  
Título do TCC: Reflexos do Código de Processo Civil de 2015 (Lei nº 13.105/2015) no âmbito do Processo Tributário  
Orientador(a): Prof. Dr. Humberto Pereira Vecchio

Eu, Matheus Diniz Marques Dittmar Souza, acima qualificado(a); venho, pelo presente termo, assumir integral responsabilidade pela originalidade e conteúdo ideológico apresentado no TCC de minha autoria, acima referido

Florianópolis, 06 de julho de 2018.



Matheus Diniz M.D. Souza  
Matheus Diniz Marques Dittmar Souza

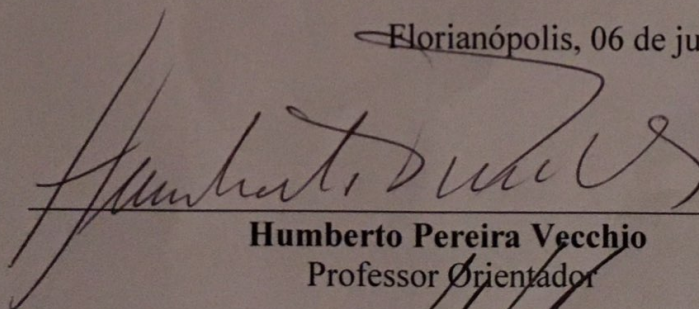


UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS  
COLEGIADO DO CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

TERMO DE APROVAÇÃO

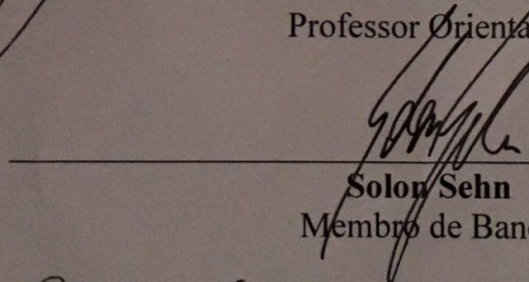
O presente Trabalho de Conclusão de Curso, intitulado “Reflexos do Código de Processo Civil de 2015 (Lei nº 13.105/2015) no âmbito do Processo Tributário”, elaborado pelo(a) acadêmico(a) “**Matheus Diniz Marques Dittmar Souza**”, defendido em **06/07/2018** e aprovado pela Banca Examinadora composta pelos membros abaixo assinados, obteve aprovação com nota 10 ( DEZ ), cumprindo o requisito legal previsto no art. 10 da Resolução nº 09/2004/CES/CNE, regulamentado pela Universidade Federal de Santa Catarina, através da Resolução nº 01/CCGD/CCJ/2014.

Florianópolis, 06 de julho de 2018



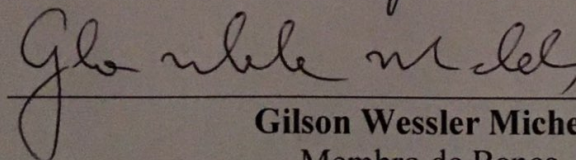
---

**Humberto Pereira Vecchio**  
Professor Orientador



---

**Solon Sehn**  
Membro de Banca



---

**Gilson Wessler Michels**  
Membro de Banca